

BAND 2a

Band 2a

Inhaltsverzeichnis

Sachregister

Abkürzungsverzeichnis

Weisungen Staats- und Gemeindesteuern (Teil 3)

Bezug und Sicherung der Steuer

Bezug

Steuererlass, Zahlungserleichterungen und Abschreibungen von Steuern

Erlass

Nachsteuern, Inventar und Steuerstrafrecht

Steuerstrafrecht

Personalsteuer

Personalsteuer

Gemeindesteuern

Gemeindesteuern

Schlussbestimmungen

Schlussbestimmungen

Inhaltsverzeichnis

Bezug

| | | |
|---------|--------|---|
| 189-198 | Nr. 1 | Rechtsgrundlagen |
| 189-198 | Nr. 2 | Vollzug und Ablieferung des Staatssteueranteils |
| 189-198 | Nr. 3 | Kontokorrent |
| 189-198 | Nr. 4 | Steuervorauszahlungen |
| 189-198 | Nr. 5 | Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung) |
| 189-198 | Nr. 6 | Schlussrechnung (definitive Steuerrechnung) |
| 189-198 | Nr. 7 | Zahlungen bei Ausständen in mehreren Steuerperioden |
| 189-198 | Nr. 8 | Verzinsung |
| 189-198 | Nr. 9 | Juristische Personen |
| 189-198 | Nr. 10 | Rechnungsstellung |
| 189-198 | Nr. 11 | Toleranzen |
| 189-198 | Nr. 12 | Mahnung |
| 189-198 | Nr. 13 | Betreibung |
| 189-198 | Nr. 14 | Bezugsverfahren bei Konkurs natürlicher Personen |
| 203-206 | Nr. 1 | Sicherung der Steuer |
| 143 | Nr. 1 | Bezugsverjährung |

Erlass

| | | |
|---------|-------|---|
| 199-201 | Nr. 1 | Rechtsgrundlagen für Zahlungserleichterungen und Erlass |
| 199 | Nr. 1 | Zahlungserleichterungen |
| 200 | Nr. 1 | Steuererlass |
| 200 | Nr. 2 | Steuererlass im Veranlagungsverfahren |
| 201 | Nr. 1 | Verfahren bei Zahlungserleichterungen und Erlass |
| 201 | Nr. 2 | Zuständigkeit für Gesuche um Zahlungserleichterung und Steuererlass |
| 201 | Nr. 3 | Abschreibungen |

Steuerstrafrecht

| | | |
|---------|-------|---|
| 174-178 | Nr. 1 | Nachsteuern |
| 174 | Nr. 1 | Voraussetzungen |
| 175 | Nr. 1 | Zuständigkeit |
| 176 | Nr. 1 | Einleitung |
| 177 | Nr. 1 | Verwirkung |
| 178 | Nr. 1 | Untersuchung und Entscheid |
| 178a | Nr. 1 | Vereinfachte Nachbesteuerung von Erbsinnen und Erben |
| 182-188 | Nr. 1 | Inventar |
| 182 | Nr. 1 | Inventarpflicht |
| 183 | Nr. 1 | Gegenstand |
| 184 | Nr. 1 | Behörde |
| 185-188 | Nr. 1 | Verfahren |
| 185 | Nr. 1 | Sicherung der Inventaraufnahme |
| 186 | Nr. 1 | Mitwirkungspflichten |
| 187 | Nr. 1 | Auskunfts- und Bescheinigungspflicht |
| 188 | Nr. 1 | Mitteilung und Kontrolle |
| 208-229 | Nr. 1 | Steuerstrafrecht |
| 208-210 | Nr. 1 | Verletzung von Verfahrenspflichten |
| 208 | Nr. 1 | Tatbestand |
| 209 | Nr. 1 | Verfahren |
| 210 | Nr. 1 | Verjährung und Bezug |
| 211-224 | Nr. 1 | Steuerhinterziehung |
| 211 | Nr. 1 | Vollendete Steuerhinterziehung |
| 211 | Nr. 2 | Straflose Selbstanzeige |
| 212 | Nr. 1 | Versuchte Steuerhinterziehung |
| 213 | Nr. 1 | Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung |
| 214 | Nr. 1 | Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren |
| 216 | Nr. 1 | Verheiratete |
| 217 | Nr. 1 | Juristische Personen |
| 218 | Nr. 1 | Zuständigkeit |

| | | |
|---------|-------|--|
| 219 | Nr. 1 | Einleitung des Verfahrens |
| 220 | Nr. 1 | Untersuchung |
| 221 | Nr. 1 | Entscheid |
| 222 | Nr. 1 | Rechtsmittel |
| 223 | Nr. 1 | Verjährung der Strafverfolgung |
| 224 | Nr. 1 | Bezug |
| 225-229 | Nr. 1 | Steuervergehen |
| 225 | Nr. 1 | Steuerbetrug |
| 226 | Nr. 1 | Veruntreuung von Quellensteuern |
| 227 | Nr. 1 | Verhältnis zum Schweizerischen Strafgesetzbuch |
| 228 | Nr. 1 | Verfahren |
| 229 | Nr. 1 | Verjährung der Strafverfolgung |
| 258 | Nr. 1 | Übergangsrecht |

Personalsteuer

| | | |
|---------|-------|----------------|
| 230-234 | Nr. 1 | Personalsteuer |
|---------|-------|----------------|

Gemeindesteuern

| | | |
|---------|-------|---------------------|
| 241-246 | Nr. 1 | Liegenschaftssteuer |
|---------|-------|---------------------|

Schlussbestimmungen

| | | |
|-----|-------|--|
| 253 | Nr. 1 | Renten und Kapitalabfindungen aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge |
|-----|-------|--|

Sachregister

A

Abschreibung Steuerforderungen, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 4 ; 201 Nr. 3
Absolute Bezugsverjährung, 143 Nr. 1
Akontorechnung, 189 - 198 Nr. 10 ; 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6 ; 189 - 198 Nr. 9
Akontorechnung, Anhänge 1, 6 und 8, Steuerbezug
Akontorechnung, negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Akontorechnung, Sicherstellung, 203 - 206 Nr. 1
Aktenaufbewahrung, 176 Nr. 1
Akteneinsicht, 220 Nr. 1
allgemeiner Fälligkeitstermin, Anhang 1, Steuerbezug
Altersvorsorge, 200 Nr. 1
Angeschuldigte Person, 220 Nr. 1
Anspruch auf Erlass, 200 Nr. 1
Anstiftung, 213 Nr. 1
Anwaltsgeheimnis, 187 Nr. 1
Anwartschaften, 200 Nr. 1
Arbeitslosigkeit, 200 Nr. 1
Arrest, 189 - 198 Nr. 12 ; 203 - 206 Nr. 1
Arrestbefehl, 203 - 206 Nr. 1
Arrestbefehl, Anhang 5, Steuerbezug
Arrestort, 203 - 206 Nr. 1
Arrestprosequierung, 203 - 206 Nr. 1
Arresturkunde, 203 - 206 Nr. 1
Arresturkunde, Anhang 5, Steuerbezug
Aufbewahrungspflicht Steuerakten, 143 Nr. 1
Auflösung einer juristischen Person, 174 Nr. 1
Ausgleichszins, Anhänge 1 und 9, Steuerbezug
Ausgleichszins, negativer, Anhang 1, Steuerbezug
Ausgleichszins, positiver, Anhang 1, Steuerbezug
Ausgleichszinsen, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 8
Auskunftspflicht, 187 Nr. 1 ; 201 Nr. 1 ; 208 Nr. 1
Ausländerregister, 189 - 198 Nr. 4
Ausreise, 203 - 206 Nr. 1
Ausscheidung, 189 - 198 Nr. 9
ausserordentliche Fälligkeit, 189 - 198 Nr. 6
ausserordentliche Vermögenserträge, 189 - 198 Nr. 4
Ausstände mehrerer Steuerperioden, 189 - 198 Nr. 7

B

Bankgeheimnis, 187 Nr. 1 ; 220 Nr. 1
Befugnisse der Teilungsbehörde, 184 Nr. 1
Begriffsdefinitionen Steuerbezug, Anhang 1, Steuerbezug
Beiseiteschaffen von Vermögenswerten, 203 - 206 Nr. 1
Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren, 214 Nr. 1
Berechnung der Liegenschaftssteuer, 241 - 246 Nr. 1
Berufsgeheimnis, 187 Nr. 1
Bescheinigung betreffend Verfahren Rechtshilfe-Konkordat, 189 - 198 Nr. 13
Bescheinigungspflicht, 187 Nr. 1 ; 208 Nr. 1
Beschlagnahmen von Akten und Gegenständen, 220 Nr. 1
Besondere Fälle, 208 Nr. 1
Besondere Untersuchungsmassnahmen bei schweren Steuerwiderhandlungen, 220 Nr. 1
Betreibung, 189 - 198 Nr. 12 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 189 - 198 Nr. 8 ; 201 Nr. 1
Betreibung auf Grundpfandverwertung, 189 - 198 Nr. 13
Betreibung auf Sicherheitsleistung, 203 - 206 Nr. 1
Betreibung auf Zahlung, 203 - 206 Nr. 1
Betreibung von Ehegatten, 189 - 198 Nr. 13
Betreibung von Verlustscheinforderungen, 189 - 198 Nr. 13
Betreibung, Notbedarf, Steuererlass / Anhang 1
Betreibungsamt, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 13
Betreibungsbegehren, 189 - 198 Nr. 13
betreibungsrechtliches Existenzminimum, 143 Nr. 1
Beweislast, 220 Nr. 1
Bewertung, 174 Nr. 1
Bezug, 210 Nr. 1 ; 224 Nr. 1
Bezugsverfahren bei Konkurs natürlicher Personen, 189 - 198 Nr. 14
Bezugsverjährung, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 7
Busse, Steuerstrafrecht, 208 Nr. 1
Bussen, 189 - 198 Nr. 2 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 200 Nr. 1
Bussen, Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Bussen, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Bussenentscheid, 209 Nr. 1 ; 221 Nr. 1
Bussenschema, 208 Nr. 1

D

Dauerauftrag, 189 - 198 Nr. 4
definitive Rechtsöffnung, 203 - 206 Nr. 1
definitive Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 6
definitiver Steuerbetrag, 189 - 198 Nr. 8
definitiver Steuerbetrag, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
Delegation, 175 Nr. 1

direkte Bundessteuer, Koordination, 201 Nr. 2
direkte Bundessteuer, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Drittinventare, 184 Nr. 1

E

Ehegatten, Betreuung, 189 - 198 Nr. 13
Ehegatten, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Ehegattenhaftung, 200 Nr. 1
EhegattIn, 216 Nr. 1
Einfaches Verfahren, 212 Nr. 1
Eingabe im Konkurs, 189 - 198 Nr. 9
Einkommenslosigkeit, 200 Nr. 1
Einleitung Verfahren, 176 Nr. 1 ; 219 Nr. 1
Einreichung Gesuch, 201 Nr. 1
Einschätzung nach amtlichem Ermessen, 200 Nr. 1
Einschränkung der Inventarpflicht, 182 Nr. 1
Einschränkung der Lebenshaltungskosten, 200 Nr. 1
Einsprache, 189 - 198 Nr. 6
Einsprache, Betreuung, 189 - 198 Nr. 13
Einsprache, Mahngebühr, 189 - 198 Nr. 12
Einsprache, negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Einstellung, 221 Nr. 1
Einverdienerruhe, 189 - 198 Nr. 13
Einvernahme der angeschuldigten Person, 220 Nr. 1
EMRK 6, 219 Nr. 1 ; 220 Nr. 1
Entässerung von Einkommen und Vermögen, 200 Nr. 1
Entscheid, 209 Nr. 1 ; 221 Nr. 1
Entscheid über Zahlungserleichterung und Erlass, 201 Nr. 1
Erbbinnen, 176 Nr. 1 ; 200 Nr. 1
Erbchaftssteuer, 199 - 201 Nr. 1 ; 200 Nr. 1
ErgänzungsleistungsbezügerInnen, 200 Nr. 1
Erlass im Veranlagungsverfahren, 200 Nr. 2
Erlassentscheid, 200 Nr. 1 ; 201 Nr. 1 ; 201 Nr. 3
Erlassgesuch, 200 Nr. 1
Eröffnung, 221 Nr. 1
Eröffnung der Verfügung, 189 - 198 Nr. 13
Errichtung Betriebsstätte, juristische Person, 189 - 198 Nr. 9
Erstreckung von Zahlungsfristen, 199 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
Erwerbsaufgabe, 200 Nr. 1
Existenzminimum, 200 Nr. 1 ; Steuererlass / Anhang 1

F

Fälligkeit und Bezug, 241 - 246 Nr. 1
Fälligkeit, ausserordentliche, 189 - 198 Nr. 8
Fälligkeitstermin, allgemeiner, 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5
Fälligkeitstermin, allgemeiner, Anhang 1, Steuerbezug

Faktorenmeldung für juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9
fehlender Rechtsanspruch, 200 Nr. 1
Finanzverwaltung, 189 - 198 Nr. 2
Fluchtgefahr, 203 - 206 Nr. 1
Forderungen, 201 Nr. 3
Fortsetzungsbegehren, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 203 - 206 Nr. 1
Fragebogen, 201 Nr. 1
Frist, 182 Nr. 1
Fristen, Wiederherstellung, 201 Nr. 1
Fusion, 189 - 198 Nr. 9

G

Gefährdung der Steuerforderung, 203 - 206 Nr. 1
Gehilfenschaft, 213 Nr. 1
Gehör, rechtliches, 220 Nr. 1
Gemeindesteuern, 189 - 198 Nr. 2 ; 241 - 246 Nr. 1
Gerichtskosten, Betreuung, 189 - 198 Nr. 13
Geschäftsjahr, 189 - 198 Nr. 9 ; 189 - 198 Nr. 10
Geschäftsverlust Selbständigerwerbender und juristischer Personen, 200 Nr. 1
Gesuchseinreichung, 201 Nr. 1
grosse Härte, 200 Nr. 1
Gründungsjahr, 189 - 198 Nr. 9
Grundsätze, 220 Nr. 1
Grundstücke der Ausgleichskassen, 241 - 246 Nr. 1
Grundstücke der Nationalbank, 241 - 246 Nr. 1
Grundstücke der SBB, 241 - 246 Nr. 1
Grundstücke der sozialen Krankenversicherung, 241 - 246 Nr. 1
Grundstücke der SUVA, 241 - 246 Nr. 1
Grundstücke der Swisscom, 241 - 246 Nr. 1
Grundstücke des Bundes und der Post, 241 - 246 Nr. 1
Grundstücke des Kantons und der Gemeinden, 241 - 246 Nr. 1
Grundstückwerb durch ausserkantonale juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9
Grundstückgewinnsteuer, 199 - 201 Nr. 1 ; 200 Nr. 1

H

Härte, grosse, 200 Nr. 1
Haftung Ehegatten, 200 Nr. 1
Haftungsentscheid, 189 - 198 Nr. 13
Handänderungssteuer, 199 - 201 Nr. 1 ; 200 Nr. 1
Hausdurchsuchung, 220 Nr. 1
Hausgemeinschaft, 200 Nr. 1
Haushaltführung, 200 Nr. 1
HeimbewohnerInnen, 200 Nr. 1 ; 200 Nr. 2
Heirat, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4

Herausverlangen von Akten und Gegenständen, 220 Nr. 1
Hinterziehung von Quellensteuern, 226 Nr. 1
Hinweise für die Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 6
HypothekargläubigerInnen im Ausland, 201 Nr. 1

I

Information der Steuerbehörde, 184 Nr. 1
Inkasso, 189 - 198 Nr. 13
interkantonale Verhältnisse, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Inventar, 182 - 188 Nr. 1 ; 183 Nr. 1 ; 184 Nr. 1 ; 185 - 188 Nr. 1 ; 185 Nr. 1 ; 187 Nr. 1 ; 188 Nr. 1 ; 214 Nr. 1
Inventaraufnahme, 185 Nr. 1
Inventarisationsfälle, 182 Nr. 1
Inventarpflicht, 182 Nr. 1
Inventarverfahren, 185 - 188 Nr. 1 ; 214 Nr. 1

J

Juristische Personen, 217 Nr. 1
juristische Personen, Faktorenmeldung, 189 - 198 Nr. 9
juristische Personen, Rechnungsstellung, 189 - 198 Nr. 10
Juristische Personen, Steuerstrafrecht, 217 Nr. 1

K

Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen, 189 - 198 Nr. 6
Kapitalgewinnsteuern, 200 Nr. 1
Kapitalverluste Selbständigerwerbender und juristischer Personen, 200 Nr. 1
Kompetenzen, Erlassgesuch, 201 Nr. 2
Konkordat, interkantonales über die Gewährung gegenseitiger Rechtshilfe, 189 - 198 Nr. 13
Konkordat, interkantonales über die Gewährung gegenseitiger Rechtshilfe, Anhang 11, Steuerbezug
Konkubinat, 200 Nr. 1
Konkurrenzfragen, 225 Nr. 1
Konkurs, 200 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
Konkurs juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9
Konkurs natürliche Personen, 189 - 198 Nr. 14
Konkursverlustschein, 189 - 198 Nr. 13
Kontoauszug, 189 - 198 Nr. 5
Kontokorrent, 189 - 198 Nr. 3
Kontrolle und Mitteilung, 188 Nr. 1
Kosten, 201 Nr. 1 ; 209 Nr. 1 ; 221 Nr. 1
Krankheitskosten, 200 Nr. 1

L

Lebensgemeinschaft, 200 Nr. 1
Leistungsfähigkeit, wirtschaftliche, 200 Nr. 1
letzte rechtskräftige Veranlagung, 189 - 198 Nr. 5
Liegenschaftssteuer, 241 - 246 Nr. 1
Liquidationssteuern, 200 Nr. 1
Liquidationsverfahren, 201 Nr. 1
Lotteriegewinne, 189 - 198 Nr. 4

M

Mahngebühren, 189 - 198 Nr. 12 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 189 - 198 Nr. 8
Mahngebühren, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Mahngebühren, Staatssteueranteil, 189 - 198 Nr. 2
Mahnung, 189 - 198 Nr. 12 ; 208 Nr. 1
Meldepflicht, 208 Nr. 1
Milderes Recht, 223 Nr. 1
Mitteilung und Kontrolle, 188 Nr. 1
Mitwirkung, 213 Nr. 1
Mitwirkungspflichten, 211 Nr. 1
Mitwirkungspflichten im Inventarverfahren, 186 Nr. 1
Mitwirkungspflichten im Nachsteuerverfahren, 178 Nr. 1

N

Nachlass, 183 Nr. 1
Nachlassinventar, 183 Nr. 1
Nachlassvermögen, 185 Nr. 1
Nachlassvertrag, 201 Nr. 1
Nachlasswerte, 214 Nr. 1
Nachsteuern, 174 - 178 Nr. 1
Nachsteuern und Bussen, 200 Nr. 1
Nachsteuern und Steuerstrafen, 218 Nr. 1
Nachsteuern, Staatssteueranteil, 189 - 198 Nr. 2
Nachsteuerverfahren, 175 Nr. 1 ; 208 Nr. 1
nachträgliche Korrektur von Steuerforderungen/Verrechnungssteuergutschriften,
189 - 198 Nr. 8
nachträgliche Vermögenssteuer, 200 Nr. 1
negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
negativer Ausgleichszins, Anhang 1, Steuerbezug
neue Tatsache, 174 Nr. 1
Neugründung juristische Person, 189 - 198 Nr. 9
Nichteintretensentscheid, 189 - 198 Nr. 6
Notbedarf, betriebsrechtlicher, 201 Nr. 3 ; Steuererlass / Anhang 1
Notlage, 200 Nr. 1

O

Objektiver Tatbestand, 211 Nr. 1 ; 225 Nr. 1
Offizialmaxime, 220 Nr. 1
Ordentliches Verfahren, 175 Nr. 1 ; 212 Nr. 1
Organhaftung, 217 Nr. 1 ; 217 Nr. 1

P

Personalhilfefonds, 200 Nr. 1
Personalsteuer, 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6 ; 230 - 234 Nr. 1
Pfändungsgruppe, 189 - 198 Nr. 13
Pfändungsurkunde, 203 - 206 Nr. 1
Pfändungsverlustschein, 189 - 198 Nr. 13
positiver Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
positiver Ausgleichszins, Anhang 1, Steuerbezug
provisorische Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 5

Q

Quellensteuer, 200 Nr. 1 ; 226 Nr. 1

R

Ratenzahlungen, 199 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
Rechnungen, provisorische, 201 Nr. 1
Rechnungsformular, 189 - 198 Nr. 10
Rechnungsstellung, 189 - 198 Nr. 10 ; 189 - 198 Nr. 8 ; 189 - 198 Nr. 9
Rechnungsstellung für neue juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9
Rechnungsstellung, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
Rechnungsstellung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Rechtliches Gehör, 220 Nr. 1
Rechtsbehelf, 201 Nr. 1
Rechtsgrundlagen, 189 - 198 Nr. 1
Rechtsgrundlagen für Zahlungserleichterungen und Erlass, 199 - 201 Nr. 1
Rechtshilfe-Konkordat, Anhang 11, Steuerbezug
Rechtshilfe-Konkordat, Verfahren, 189 - 198 Nr. 13
rechtskräftige Veranlagung, 189 - 198 Nr. 12
Rechtskraft, 143 Nr. 1
Rechtskraftbescheinigung, Anhänge 10a und 10b, Steuerbezug
Rechtsmittel, 178 Nr. 1 ; 185 Nr. 1 ; 209 Nr. 1 ; 220 Nr. 1 ; 222 Nr. 1
Rechtsmittelbelehrung, Aktontorechnung, 189 - 198 Nr. 5
Rechtsmittelbelehrung, Anhang 3, Steuerbezug
Rechtsmittelbelehrung, Betreibung, 189 - 198 Nr. 13
Rechtsmittelbelehrung, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Rechtsnatur des Verfahrens, 185 - 188 Nr. 1
Rechtsöffnung, 189 - 198 Nr. 13
Rechtsöffnung, definitive, 203 - 206 Nr. 1
Rechtsöffnungsgesuch, Anhänge 7a - 7e, Steuerbezug
Rechtsöffnungskosten, 189 - 198 Nr. 13

Rechtsöffnungstitel, definitiver, Akontorechnung Steuerbezug, Anhang 6,
Steuerbezug
Rechtsvorschlag, Bezugsverjährung, 143 Nr. 1
rechtzeitige Bezahlung, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
Renten, 253 Nr. 1
Renten und Kapitalabfindungen aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge, 253
Nr. 1
Rentenbezug, 200 Nr. 1
Revision, 174 - 178 Nr. 1
Revision der Liegenschaftssteuerrechnung, 241 - 246 Nr. 1
Revisionsgesuch, 201 Nr. 1
Rückerstattung von Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Rückerstattung, Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Rückerstattung, negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Rückerstattungsbegehren, 189 - 198 Nr. 4

S

Sanierung der wirtschaftlichen Lage, 200 Nr. 1
Sanktion, 212 Nr. 1 ; 213 Nr. 1 ; 214 Nr. 1 ; 225 Nr. 1
Scheidung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Schenkungen, 200 Nr. 1
Schlussbestimmungen, 253 Nr. 1
Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 10 ; 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 6 ; 189 - 198 Nr.
8 ; 189 - 198 Nr. 9
Schlussrechnung Anhänge 1 und 8, Steuerbezug
Schriftprobe, 220 Nr. 1
Schweizerisches Strafgesetzbuch, 227 Nr. 1
Selbstanzeige, straflose, 211 Nr. 2
Selbstdeklaration, 189 - 198 Nr. 5
Selbstdeklaration, juristische Person, 189 - 198 Nr. 9
Sicherheitsleistung, 203 - 206 Nr. 1
Sicherstellung, 203 - 206 Nr. 1
Sicherstellungsverfügung, 203 - 206 Nr. 1
Sicherung der Inventaraufnahme, 185 Nr. 1
Sicherung der Steuer, 203 - 206 Nr. 1
Sicherungsmassnahmen, 185 Nr. 1
Siegelung, 185 Nr. 1
Sitzverlegung, 189 - 198 Nr. 9
Solidarhaftung, 200 Nr. 1
Solidarhaftung Ehegatten, Betreuung, 189 - 198 Nr. 13
Sozialhilfe, 200 Nr. 1
Staatssteuerabrechnung, Anhang 12, Steuerbezug
Staatssteueranteil, 189 - 198 Nr. 2
Steuerakten, 176 Nr. 1
Steuerausstände, 189 - 198 Nr. 7

Steuerbetrug, 225 Nr. 1
Steuererklärung, 189 - 198 Nr. 5
Steuererlass im Veranlagungsverfahren, 200 Nr. 2
Steuerforderungen, Abschreibung, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 4
Steuerhinterziehung, 175 Nr. 1 ; 176 Nr. 1 ; 208 - 229 Nr. 1 ; 208 Nr. 1 ; 211 - 224 Nr. 1 ; 211 Nr. 1 ; 212 Nr. 1 ; 213 Nr. 1 ; 216 Nr. 1 ; 217 Nr. 1 ; 218 Nr. 1 ; 219 Nr. 1 ; 220 Nr. 1 ; 221 Nr. 1 ; 222 Nr. 1 ; 223 Nr. 1 ; 224 Nr. 1
Steuerhinterziehung, versuchte, 212 Nr. 1
Steuerpflichtige Person, 182 Nr. 1
Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6
Steuerrechnung, Ausgestaltung, Anhang 8, Steuerbezug
Steuerstrafverfahren, 219 Nr. 1 ; 220 Nr. 1 ; 221 Nr. 1 ; 222 Nr. 1 ; 223 Nr. 1
Steuervergehen, 208 - 229 Nr. 1 ; 225 - 229 Nr. 1 ; 225 Nr. 1 ; 226 Nr. 1 ; 227 Nr. 1 ; 228 Nr. 1
Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Steuerwiderhandlungen, schwere, 220 Nr. 1
Stichtag, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
Stillstand Bezugsverjährung, 143 Nr. 1
Strafbarkeit der handelnden Person, 217 Nr. 1 ; 217 Nr. 1
Straflose Selbstanzeige, 211 Nr. 2
Strafprozessordnung, 228 Nr. 1
Strafverfahren, 178 Nr. 1
Strafverfolgung, 176 Nr. 1
Strafzumessung, 208 Nr. 1 ; 211 Nr. 1
Studium, 200 Nr. 1
Stundung, 201 Nr. 1
Subjektiver Tatbestand, 211 Nr. 1 ; 225 Nr. 1

T

Täterschaft der Ehegattin oder des Ehegatten, 216 Nr. 1
Tatbestand, 208 Nr. 1 ; 212 Nr. 1
Tatsache, neue, 174 Nr. 1
Teilnahme, 213 Nr. 1
Teilungsbehörde, 184 Nr. 1
Tod, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Todesfall, 200 Nr. 1
Toleranzen, 189 - 198 Nr. 11
Toleranzen, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Totalrevision des Steuergesetzes, Vorbemerkungen
Trennung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4

U

Übergangsrecht, 258 Nr. 1
Überschuldungen, 200 Nr. 1
Überversteuerung, 174 Nr. 1
Umbuchung, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8

Unterbrechung der Verjährung, 143 Nr. 1
Unterbruch der Verjährung, 223 Nr. 1
Unterhaltszahlungen, 200 Nr. 1
Unterstützung, persönliche, 200 Nr. 1
Untersuchung und Entscheid, 178 Nr. 1
Untersuchungsergebnisse, 176 Nr. 1
Untersuchungsmassnahmen, besondere, 220 Nr. 1
Untersuchungsmaxime, 220 Nr. 1
Urkundenfälschung, 225 Nr. 1

V

Valutadatum, 189 - 198 Nr. 8
Veranlagung, 189 - 198 Nr. 12
Veranlagung, letzte rechtskräftige, 189 - 198 Nr. 5
Veranlagungsverfahren, Erlass im, 200 Nr. 2
Vereinfachte Nachbesteuerung von Erbinnen und Erben, 178a Nr. 1
Vereinfachtes Verfahren, 175 Nr. 1 ; 218 Nr. 1
Verfahren, 185 - 188 Nr. 1 ; 228 Nr. 1
Verfahren bei Zahlungserleichterungen und Erlass, 201 Nr. 1
Verfahrenspflichten, 208 - 210 Nr. 1 ; 208 - 229 Nr. 1 ; 208 Nr. 1 ; 209 Nr. 1 ; 210 Nr. 1 ; 211 Nr. 1
Verfallanzeige, 189 - 198 Nr. 5
Verfügungsbeschränkung, 185 Nr. 1
Verfügungssperre, 185 Nr. 1
Verfügungsverbot, 185 Nr. 1
Vergangenheitsbemessung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Verhältnis zum Bundesrecht, Vorbemerkungen
Verhältnis zum Strafgesetzbuch, 227 Nr. 1
Verheimlichung von Nachlasswerten im Inventarverfahren, 214 Nr. 1
Verheiratete, 216 Nr. 1
Verjährung, 143 Nr. 1
Verjährung bei versuchter Steuerhinterziehung, 223 Nr. 1
Verjährung der Strafverfolgung, 223 Nr. 1 ; 229 Nr. 1
Verjährung und Bezug, 210 Nr. 1
Verjährungseinrede, 143 Nr. 1
Verjährungstabelle für die vollendete Steuerhinterziehung, 223 Nr. 1
Verjährungsunterbrechung, 143 Nr. 1
Verletzung von Verfahrenspflichten, 208 - 210 Nr. 1
Verlustscheine, 143 Nr. 1 ; 201 Nr. 3
Vermögen am Todestag, 183 Nr. 1
Vermögenslimiten, 200 Nr. 2
Vermögenslosigkeit, 200 Nr. 1
Vermögenssteuer, nachträgliche, 200 Nr. 1
Vermögensverzeichnis, 185 Nr. 1
Vermögenswerte, Beiseiteschaffen, 203 - 206 Nr. 1

Verrechnungssteuer-Guthaben, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Verrechnungssteuergutschrift, 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6 ; 189 - 198 Nr. 8
Verschulden, 208 Nr. 1 ; 214 Nr. 1
Verspätungszinssatz, Anhang 9, Steuerbezug
Versuchte Steuerhinterziehung, 212 Nr. 1 ; 223 Nr. 1
Veruntreuung von Quellensteuern, 226 Nr. 1
Verwahrung, 185 Nr. 1
Verwertungsbegehren, 189 - 198 Nr. 13 ; 203 - 206 Nr. 1
Verwirkung, 177 Nr. 1
Verzicht auf Einkommen und Vermögen, 200 Nr. 1
Verzinsung, Rechnungsstellung, 189 - 198 Nr. 10
Verzinsungslimite, 189 - 198 Nr. 8
Verzinsungslücke, 189 - 198 Nr. 8
Verzugszins, 189 - 198 Nr. 2 ; 189 - 198 Nr. 8
Verzugszins, Anhang 9, Steuerbezug
Verzugszins, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Vollendete Steuerhinterziehung, 211 Nr. 1 ; 212 Nr. 1
Vollzug und Ablieferung des Staatssteueranteils, 189 - 198 Nr. 2
Voraussetzungen, 174 Nr. 1
Vorauszahlung, 189 - 198 Nr. 2 ; 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 8
Vorauszahlungszins, 189 - 198 Nr. 8
Vorauszahlungszins, Anhang 1, Steuerbezug
Vorauszins, 189 - 198 Nr. 8
Vorzugszins, 189 - 198 Nr. 8

W

Wegzug, juristische Person, 189 - 198 Nr. 9
Weiterbildung, 200 Nr. 1
Weitere Sicherungsmassnahmen, 185 Nr. 1
Wiedererwägungsgesuch, 201 Nr. 1
wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, 200 Nr. 1
wirtschaftliche Sozialhilfe, 200 Nr. 1
wirtschaftliche Zugehörigkeit, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Wohn- und Lebensgemeinschaften, 200 Nr. 1
Wohngemeinschaft, 200 Nr. 1
Wohnkosten, 200 Nr. 1

Z

Zahlung bei Ausständen in mehreren Steuerperioden, 189 - 198 Nr. 7
Zahlungsausstände, 189 - 198 Nr. 7
Zahlungsbefehl, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 203 - 206 Nr. 1
Zahlungserleichterungen, 199 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
ZAR, 201 Nr. 3
Zeugeneinvernahme, 220 Nr. 1
Zinsabrechnung, 189 - 198 Nr. 8
Zinsabrechnung, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6

Zinsberechnungsbeispiele, Steuerbezug / Anhang 2
Zinssätze, Steuerbezug / Anhang 9
zu viel bezahlte Steuern, 189 - 198 Nr. 8
Zuständigkeit, 175 Nr. 1 ; 184 Nr. 1
Zuständigkeit für Gesuche um Zahlungserleichterung und Steuererlass, 201 Nr. 2
Zustimmungserklärung, 221 Nr. 1
Zwangsvollstreckungsverfahren, 201 Nr. 1
Zweiverdienererhe, 189 - 198 Nr. 13

Abkürzungsverzeichnis

| | | Zitierweise |
|--------------|--|--------------------|
| a.E. | am Ende | |
| Abt. | Abteilung | |
| AGF | anrechenbare Geschossfläche | |
| aGGStG | bis zum 31.12.2000 gültige Fassung des Gesetzes über die Grundstückgewinnsteuer vom 31. Oktober 1961 | |
| AGR | anrechenbare Grundstücksfläche | |
| AHV | Alters- und Hinterlassenenversicherung | |
| ALV | Arbeitslosenversicherung | |
| ASA | Archiv für Schweizerisches Abgaberecht | ASA 60, 499 |
| aStG | Steuergesetz vom 27. Mai 1946 (in Kraft bis 31.12.2000) | |
| aVV | Vollzugsverordnung zum Steuergesetz vom 7. April 1975 (in Kraft bis 31.12.2000) | |
| AZ | Ausnützungsziffer | |
| BankG | Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen (SR 952.0) | |
| BdBSt | Beschluss über die direkte Bundessteuer | |
| BGBB | Bundesgesetz über bäuerliches Bodenrecht (SR 211.412.11) | |
| BGE | Bundesgerichtsentscheid; Amtliche Sammlung der Bundesgerichtsentscheide | BGE 82 I 53 |
| BGE-Sammlung | Sammlung der Bundesgerichtsentscheide betreffend die direkte Bundessteuer der EStV | |
| BKP | Baukostenplan | |
| BLStP | Basellandschaftliche Steuerpraxis | BLStP XI 498 |
| BMW | Bodenmittelwert | |
| BSt | Buchstabe (Litera) | |
| BStP | Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis | BStP 1996, 28 |
| BV | Schweizerische Bundesverfassung (SR 101) | |
| BVG | Bundesgesetz über die berufliche Vorsorge (SR | |

| | |
|--------|--|
| | 831.40) |
| BVV3 | Verordnung über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen (SR 831.461.3) |
| BZR | Bau- und Zonenreglement |
| DBA | Doppelbesteuerungsabkommen |
| DBG | Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SR 642.11) |
| E. | Erwägung |
| EF | Ertragswertfaktor |
| EK | Expertenkreis |
| EL | Ergänzungsleistungen |
| EMRK | Europäische Menschenrechtskonvention (SR 0.101) |
| EntG | Enteignungsgesetz (SRL Nr. 730) |
| ErlV | Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (SR 642.121) |
| EStG | Gesetz betreffend die Erbschaftssteuern (SRL Nr. 630) |
| EStV | Eidg. Steuerverwaltung |
| EW | Ertragswert |
| G | Gesetzessammlung des Kantons Luzern |
| GGSt | Grundstückgewinnsteuer |
| GGStG | Gesetz über die Grundstückgewinnsteuer (SRL Nr. 647) |
| GV | Geschäftsvermögen |
| GVL | Gebäudeversicherung des Kantons Luzern |
| HSt | Handänderungssteuer |
| HStG | Gesetz über die Handänderungssteuer (SRL Nr. 645) |
| i.d.R. | in der Regel |
| i.S. | in Sachen |
| i.V.m. | in Verbindung mit |

| | | |
|---------|--|---|
| InvV | Verordnung über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer (SR 642.113) | |
| IV | Invalidenversicherung | |
| K | Kantonsblatt | K 1995 12 |
| KS EStV | Kreisschreiben der Eidg. Steuerverwaltung | KS EStV 1997/98 Nr. 5 vom 30. April 1997 |
| kt. | kantonal | |
| kVA | Kilovoltampère | |
| KVG | Bundesgesetz über die Krankenversicherung (SR 832.10) | |
| KW | Kilowatt | |
| KW | Katasterwert | |
| LG | Lebendgewicht | |
| LGVE | Luzerner Gerichts- und Verwaltungsentscheide | LGVE 1984 II Nr. 4 |
| lit. | Litera (Buchstabe) | |
| LKB | Luzerner Kantonalbank | |
| LKZ | Lageklassenzahl | |
| LKZ-BMW | Lageklassenzahl-Bodenmittelwert | |
| LU StB | Luzerner Steuerbuch | LU StB Weisungen StG § 40 Nr. 7 LU StB Weisungen nVSt N 4 LU StB Weisungen HStG § 2 N 5 |
| LW | Landwirtschaft | |
| MV | Mietwertverordnung (SRL Nr. 625) | |
| MW | Mietwert | |
| MWSTG | Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.20) | |

| | | |
|---------|---|----------------------------|
| N | Note | |
| NBUV | Nicht Berufsunfallversicherung | |
| NESStG | Nachkommen-Erbschaftssteuergesetz (Gesetz betreffend die teilweise Abänderung des Steuergesetzes vom 30. November 1892 §§ 33 f.; SRL Nr. 652) | |
| NL | Nichtlandwirtschaft | |
| NMW | Normmietwert | |
| nStp | die neue Steuerpraxis | nStp 46,186 |
| nVSt | nachträgliche Vermögenssteuer | |
| NW | Neuwert | |
| NWF | Nettowoohnfläche | |
| OR | Schweizerisches Obligationenrecht (SR 220) | |
| PBG | Planungs- und Baugesetz | |
| PV | Privatvermögen | |
| RB | Rechenschaftsbericht des Zürcher Verwaltungsgerichts | RB 1999 Nr. 2 |
| RE | Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Luzern | RE 1969/70 Nr. 1 |
| RE | Raumeinheit | |
| RRB | Regierungsratsbeschluss | |
| RRE | Regierungsratsentscheid (in Auszug aus den Verhandlungen des Regierungsrates des Kantons Luzern) | RRE 1963 Nr. 14 |
| RS EStV | Rundschreiben der Eidg. Steuerverwaltung | RS EStV vom 30. April 1997 |
| RW | Realwert | |
| RWZ | Realwertzins | |
| s.a. | siehe auch | |
| SAT | Standarbeitstage | |
| SchG | Schatzungsgesetz (SRL Nr. 626) | |
| SchKG | Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1) | |
| SchV | Schatzungsverordnung (SRL Nr. 627) | |
| SE | Selbständigerwerbende | |

| | | |
|--------|---|-----------------------------|
| SG StB | St. Galler Steuerbuch | |
| SR | Systematische Sammlung des Bundesrechts | |
| SRL | Systematische Rechtssammlung des Kantons Luzern | SRL Nr. 220 |
| SSK | Schweizerische Steuerkonferenz | |
| StE | Der Steuerentscheid | StE 1992 11.1 Nr. 13 |
| StG | Steuergesetz des Kantons Luzern (SRL Nr. 620) | |
| StGB | Schweizerisches Strafgesetzbuch (SR 311.0) | |
| StHG | Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (SR 642.14) | |
| StPO | Gesetz über die Strafprozessordnung (SRL Nr. 305) | |
| StPS | Steuerpraxis des Kantons Schwyz | |
| StR | Steuerrevue | StR 44, 374 |
| StV | Steuerverordnung (SRL Nr. 621) | |
| StWE | Stockwerkeigentum | |
| SUVA | Schweiz. Unfallversicherungsanstalt | |
| UeStG | Übertretungsstrafgesetz (SRL Nr. 300) | |
| USE | Unselbständigerwerbende | |
| VAS | Vereinigung amtlicher Schätzer Bern | |
| VBB | Verordnung über bäuerliches Bodenrecht (SR 211.412.110) | |
| VE | Vorsorgeeinrichtung (Pensionskasse) | |
| VG | Verwaltungsgericht | |
| VGE | Verwaltungsgerichtsentscheid (nicht veröffentlicht) | VGE vom 18.7.1991 i.S. S |
| VRG | Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Luzern (SRL Nr. 40) | |
| VStG | Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (SR 642.21) | |
| VV | Vollzugsverordnung zum Steuergesetz (in Kraft bis 31.12.2000) | |
| WEFV | Verordnung über die Wohneigentumsförderung mit Mitteln der beruflichen Vorsorge (SR 831.411) | |
| WEG | Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetz (SR | |

| | | |
|------|---|---------------|
| | 843) | |
| ZBl. | Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Gemeindeverwaltung | |
| ZGB | Schweizerisches Zivilgesetzbuch (SR 10) | |
| ZStP | Zürcher Steuerpraxis | ZStP 1993,106 |
| ZW | Zeitwert | |

Bezug und Sicherung der Steuer

Inhaltsverzeichnis Steuerbezug

- 189 - 198 Nr. 1 Rechtsgrundlagen**

- 189 - 198 Nr. 2 Vollzug und Ablieferung des Staatssteueranteils**
 - 1. Vollzug
 - 2. Ablieferung des Staatssteueranteils

- 189 - 198 Nr. 3 Kontokorrent**

- 189 - 198 Nr. 4 Steuervorauszahlungen**
 - 1. Allgemeines / technische Abwicklung
 - 2. Verrechnungssteuergutschrift
 - 2.1 Ordentliches Verfahren
 - 2.2 Regelung für ausserordentliche Vermögenserträge und Lotteriegewinne
 - 3. Behandlung von Vorauszahlungen und Verrechnungssteuergutschriften bei Wegzug, Zuzug, Heirat, Scheidung / Trennung, Tod eines Ehegatten
 - 3.1 Wegzug in eine andere luzernische Gemeinde
 - 3.2 Interkantonale Verhältnisse: Weg- und Zuzug sowie Begründung und Ende der wirtschaftlichen Zugehörigkeit
 - 3.3 Wegzug ins Ausland
 - 3.4 Heirat
 - 3.5 Scheidung, Trennung
 - 3.6 Tod eines Ehegatten
 - 4. Rückerstattung von Vorauszahlungen durch die Bezugsbehörde
 - 5. Rückerstattungsbegehren der steuerpflichtigen Person

6. Rückerstattung von Verrechnungssteuer-Guthaben (Verrechnung mit Bundessteuer)

189 - 198 Nr. 5 Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung)

1. Allgemeines
2. Akontorechnung als definitiver Rechtsöffnungstitel
3. Akontorechnung bei Erwerb Liegenschaft durch beschränkt steuerpflichtige Person

189 - 198 Nr. 6 Schlussrechnung (definitive Steuerrechnung)

1. Allgemeines
2. Kein Rechtsmittel gegen Schlussrechnung

189 - 198 Nr. 7 Zahlungen bei Ausständen in mehreren Steuerperioden

189 - 198 Nr. 8 Verzinsung

1. Allgemeines
2. Positiver Ausgleichszins
 - 2.1 Positiver Ausgleichszins auf Vorauszahlungen
 - 2.2 Positiver Ausgleichszins auf zu viel bezahlten Steuern
3. Negativer Ausgleichszins und Verzugszins
 - 3.1 Negativer Ausgleichszins
 - 3.2 Verzugszins

189 - 198 Nr. 9 Juristische Personen

1. Allgemeines
2. Rechnungsstellung für neue juristische Personen im Gründungsjahr, nach Sitzverlegung in den Kanton Luzern, nach Errichtung einer Betriebsstätte oder Liegenschafts Kauf durch eine Firma mit ausser-kantonalem Sitz sowie bei Fusion
3. Eingabe im Konkurs
 - 3.1 Grundsätzliches

- 3.2 Aufgaben der Bezugsbehörden
 - 3.2.1 Forderungseingabe auf Schuldenruf
 - 3.2.2 Vorgehen betreffend Steuerperiode der Konkureröffnung
 - 3.2.3 Vorgehen betreffend Steuerperiode nach der Konkureröffnung
 - 3.2.4 Vorgehen betreffend Steuerperiode der Beendigung der Liquidation
 - 3.2.5 Vorgehen bei Einstellung des Konkurses mangels Aktiven
 - 3.2.6 Spezialfall grundpfandgesicherte Steuerforderungen
 - 3.2.7 Überwachung Konkureröffnungen
 - 3.2.8 Folgen verspäteter Konkurseingaben

189 - 198 Nr. 10 Rechnungsstellung

- 1. Allgemeines
- 2. Rechnungsformulare

189 - 198 Nr. 11 Toleranzen**189 - 198 Nr. 12 Mahnung****189 - 198 Nr. 13 Betreibung**

- 1. Einleitung
- 2. Rechtsöffnungsgesuch
 - 2.1 Zuständiges Gericht
 - 2.2 Fristen
 - 2.3 Form und Inhalt
 - 2.4 Ausserkantonale Rechtsöffnungsgesuche
 - 2.5 Vorlagen
- 3. Fortsetzungsbegehren
 - 3.1 Fristen; Inhalt
 - 3.2 Rechtskraftbescheinigung des Rechtsöffnungsentscheids

- 4. Verwertungsbegehren
- 5. Betreibung von Ehegatten
 - 5.1 Normalfall
 - 5.2 Ausnahmefall 1
 - 5.3 Ausnahmefall 2
 - 5.4 Haftungsentscheid nach § 20 Abs. 2 StG
- 6. Betreibung von Verlustscheinen
 - 6.1 Pfändungsverlustschein
 - 6.1.1 Abgekürztes Verfahren
 - 6.1.2 Ordentliches Verfahren
 - 6.1.3 Ausnahme: Einrede fehlenden neuen Vermögens
 - 6.2 Konkursverlustschein
 - 6.2.1 Grundsätzliches
 - 6.2.2 Ermittlung des neuen Vermögens
 - 6.2.3 Höhe des zu betreibenden Betrags
 - 6.2.4 Einrede des fehlenden neuen Vermögens:
summarisches Verfahren zur Bewilligung des
Rechtsvorschlags
 - 6.2.5 Klage auf Bestreitung bzw. Feststellung neuen
Vermögens

189 - 198 Nr. 14 Bezugsverfahren bei Konkurs natürlicher Personen

- 1. Konkursöffnung: Forderungseingabe auf
Schuldenruf
 - 1.1 Steuerperioden vor Konkursöffnung
 - 1.2 Steuerperiode der Konkursöffnung
 - 1.3 Meldung von Gewinnen aus
Grundstücks-Zwangsverwertungen durch die
Veranlagungsabteilungen SE und JP an die
Bezugsbehörden
 - 1.4 Kollokation
 - 1.5 Überwachung Konkursöffnungen
 - 1.6 Folgen verspäteter Konkurseingaben
- 2. Vorgehen nach Konkursöffnung

- 2.1 Meldung Konkursöffnung an Veranlagungsbehörde
- 2.2 Nachmeldung definitive Steuerbeträge an Konkursamt
3. Schluss des Konkursverfahrens
4. Nach Konkursöffnung entstehende Steuerforderungen
5. Einstellung des Konkurses mangels Aktiven
6. Nachlassverfahren

203 - 206 Nr. 1**Sicherung der Steuer**

1. Sicherstellung
 - 1.1 Voraussetzungen
 - 1.2 Zuständigkeit
 - 1.3 Sicherbare Steuern; Vorgehen
2. Arrest und Arrestprosequierung (Art. 279 SchKG)
 - 2.1 Vorgehen beim Arrestvollzug
 - 2.2 Arrestort
 - 2.3 Erste Arrestprosequierung
 - 2.3.1 Bei rechtskräftiger Veranlagung bzw. Sicherstellungsverfügung: Betreibung auf Zahlung oder Sicherheitsleistung innert 10 Tagen
 - 2.3.2 Ohne rechtskräftige Veranlagung bzw. Sicherstellungsverfügung: Abwarten Rechtskraft, danach Betreibung auf Zahlung oder Sicherheitsleistung innert 10 Tagen
 - 2.4 Zweite Arrestprosequierung
 - 2.4.1 Falls Rechtsvorschlag erhoben: Rechtsöffnungsgesuch innert 10 Tagen
 - 2.4.2 Falls kein Rechtsvorschlag erhoben: Fortsetzungsbegehren innert 20 Tagen
 - 2.5 Dritte Arrestprosequierung nach Beseitigung Rechtsvorschlag: Fortsetzungsbegehren innert 10 Tagen
 - 2.6 Verwertungsbegehren
3. Gesetzliches Grundpfandrecht
 - 3.1 Allgemeines

- 3.1.1 Anwendungsbereich; Rang; Begrenzungen
- 3.1.2 Begriff "besondere Beziehung" zum Grundstück
- 3.1.3 Berechnungsproblematik
- 3.2 Pfandrecht bei den einzelnen Steuerarten des StG
 - 3.2.1 Einkommens- und Vermögenssteuern
 - 3.2.1.1 Anwendungsbereich
 - 3.2.1.2 Einschränkungen
 - 3.2.1.3 Berechnung der Haftungsquote
 - 3.2.2 Gewinn- und Kapitalsteuern
 - 3.2.3 Nachträgliche Vermögenssteuer, Minimalsteuer, Liegenschaftssteuer
 - 3.2.4 Nachsteuer
- 3.3 Pfandrecht bei den kantonalen Sondersteuern
- 3.4 Pfandrecht bei der direkten Bundessteuer?
- 3.5 Geltendmachung des Pfandrechts gegenüber dem Pfandeigentümer bzw. der Pfandeigentümerin
- 3.6 Eingabe anlässlich Pfändung, Grundpfandverwertung, Konkurs

143 Nr. 1**Bezugsverjährung**

- 1. Allgemeines
- 2. Verlustscheine

Anhänge

- Anhang 1 Begriffsdefinitionen
- Anhang 2 Zinsberechnungsblätter Beispiele 1 - 11
- Anhang 3 Rechtsmittelbelehrungen und Hinweise für die Steuerrechnung
- Anhang 4 Musterformular Sicherstellungsverfügung
- Anhang 5 Musterformular Arrestbefehl
- Anhang 6 Akontorechnung als definitiver Rechtsöffnungstitel
- Anhang 7a Beispiel Rechtsöffnungsgesuch betr. Veranlagung/def. Steuerrechnung
- Anhang 7b Musterformular Rechtsöffnungsgesuch betr. Veranlagung/def. Steuerrechnung

- Anhang 7c Musterformular Rechtsöffnungsgesuch betr. Akontorechnung
- Anhang 8 Ausgestaltung der Steuerrechnung:
Notwendiger Inhalt und Muster
- Anhang 9 Zinssätze
- Anhang 10a Rechtskraftbescheinigungen für definitive Veranlagungen der Staats- und Gemeindesteuern, definitive Veranlagungen der direkten Bundessteuer, Bussen betreffend Staats- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
- Anhang 10b Bescheinigung der in Rechtskraft erwachsenen Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung) für die Staats- und Gemeindesteuern
- Anhang 11 Musterbrief betreffend Geltendmachung des gesetzlichen Pfandrechts nach § 206 StG
- Anhang 12 Merkblatt zur Erstellung der Staatssteuerabrechnung (Download unter www.steuern.lu.ch > Gemeinden > Login (geschützter Bereich))
- Vorlagen zum Herunterladen www.steuern.lu.ch > Gemeinden > Login (geschützter Bereich)

Amtsinterne Weisungen zu Toleranzen,
Betreibung und Bezugsverjährung

LU StB Band 5 Diverses Nr. 1

Sachregister

A

Abschreibung Steuerforderungen, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 4
Absolute Bezugsverjährung, 143 Nr. 1
Akotorechnung, 189 - 198 Nr. 10 ; 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6 ; 189 - 198 Nr. 9
Akotorechnung, Anhänge 1, 6 und 8, Steuerbezug
Akotorechnung, negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Akotorechnung, Sicherstellung, 203 - 206 Nr. 1
allgemeiner Fälligkeitstermin, Anhang 1, Steuerbezug
Arrest, 189 - 198 Nr. 12 ; 203 - 206 Nr. 1
Arrestbefehl, 203 - 206 Nr. 1
Arrestbefehl, Anhang 5, Steuerbezug
Arrestort, 203 - 206 Nr. 1
Arrestprosequierung, 203 - 206 Nr. 1
Arresturkunde, 203 - 206 Nr. 1
Arresturkunde, Anhang 5, Steuerbezug
Aufbewahrungspflicht Steuerakten, 143 Nr. 1
Ausgleichszins, Anhänge 1 und 9, Steuerbezug
Ausgleichszins, negativer, Anhang 1, Steuerbezug
Ausgleichszins, positiver, Anhang 1, Steuerbezug
Ausgleichszinsen, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 8
Ausländerregister, 189 - 198 Nr. 4
Ausreise, 203 - 206 Nr. 1
Ausscheidung, 189 - 198 Nr. 9
ausserordentliche Fälligkeit, 189 - 198 Nr. 6
ausserordentliche Vermögenserträge, 189 - 198 Nr. 4
Ausstände mehrerer Steuerperioden, 189 - 198 Nr. 7

B

Begriffsdefinitionen Steuerbezug, Anhang 1, Steuerbezug
Beiseiteschaffen von Vermögenswerten, 203 - 206 Nr. 1
Bescheinigung betreffend Verfahren Rechtshilfe-Konkordat, 189 - 198 Nr. 13
Betreibung, 189 - 198 Nr. 12 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 189 - 198 Nr. 8
Betreibung auf Grundpfandverwertung, 189 - 198 Nr. 13
Betreibung auf Sicherheitsleistung, 203 - 206 Nr. 1
Betreibung auf Zahlung, 203 - 206 Nr. 1
Betreibung von Ehegatten, 189 - 198 Nr. 13

Betreibung von Verlostscheinforderungen, 189 - 198 Nr. 13
Betreibungsamt, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 13
Betreibungsbegehren, 189 - 198 Nr. 13
betriebsrechtliches Existenzminimum, 143 Nr. 1
Bezugsverfahren bei Konkurs natürlicher Personen, 189 - 198 Nr. 14
Bezugsverjährung, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 7
Bussen, 189 - 198 Nr. 2 ; 189 - 198 Nr. 13
Bussen, Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Bussen, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6

D

Dauerauftrag, 189 - 198 Nr. 4
definitive Rechtsöffnung, 203 - 206 Nr. 1
definitive Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 6
definitiver Steuerbetrag, 189 - 198 Nr. 8
definitiver Steuerbetrag, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
direkte Bundessteuer, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4

E

Ehegatten, Betreuung, 189 - 198 Nr. 13
Ehegatten, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Eingabe im Konkurs, 189 - 198 Nr. 9
Einsprache, 189 - 198 Nr. 6
Einsprache, Betreuung, 189 - 198 Nr. 13
Einsprache, Mahngebühr, 189 - 198 Nr. 12
Einsprache, negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Einverdienerhe, 189 - 198 Nr. 13
Eröffnung der Verfügung, 189 - 198 Nr. 13
Errichtung Betriebsstätte, juristische Person, 189 - 198 Nr. 9

F

Fälligkeit, ausserordentliche, 189 - 198 Nr. 8
Fälligkeitstermin, allgemeiner, 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5
Fälligkeitstermin, allgemeiner, Anhang 1, Steuerbezug
Faktorenmeldung für juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9
Finanzverwaltung, 189 - 198 Nr. 2
Fluchtgefahr, 203 - 206 Nr. 1
Fortsetzungsbegehren, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 203 - 206 Nr. 1
Fusion, 189 - 198 Nr. 9

G

Gefährdung der Steuerforderung, 203 - 206 Nr. 1

Gemeindesteuern, 189 - 198 Nr. 2
Gerichtskosten, Betreibung, 189 - 198 Nr. 13
Geschäftsjahr, 189 - 198 Nr. 9 ; 189 - 198 Nr. 10
Gründungsjahr, 189 - 198 Nr. 9
Grundstückwerb durch ausserkantonale juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9

H

Haftungsentscheid, 189 - 198 Nr. 13
Heirat, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Hinweise für die Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 6

I

Inkasso, 189 - 198 Nr. 13
interkantonale Verhältnisse, Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4

J

juristische Personen, Faktorenmeldung, 189 - 198 Nr. 9
juristische Personen, Rechnungsstellung, 189 - 198 Nr. 10

K

Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen, 189 - 198 Nr. 6
Konkordat, interkantonales über die Gewährung gegenseitiger Rechtshilfe, 189 - 198 Nr. 13
Konkordat, interkantonales über die Gewährung gegenseitiger Rechtshilfe, Anhang 11, Steuerbezug
Konkurs juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9
Konkurs natürliche Personen, 189 - 198 Nr. 14
Konkursverlustschein, 189 - 198 Nr. 13
Kontoauszug, 189 - 198 Nr. 5
Kontokorrent, 189 - 198 Nr. 3

L

letzte rechtskräftige Veranlagung, 189 - 198 Nr. 5
Lotteriegewinne, 189 - 198 Nr. 4

M

Mahngebühren, 189 - 198 Nr. 12 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 189 - 198 Nr. 8
Mahngebühren, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Mahngebühren, Staatssteueranteil, 189 - 198 Nr. 2
Mahnung, 189 - 198 Nr. 12

N

Nachsteuern, Staatssteueranteil, 189 - 198 Nr. 2
nachträgliche Korrektur von Steuerforderungen/Verrechnungssteuergutschriften,
189 - 198 Nr. 8
negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
negativer Ausgleichszins, Anhang 1, Steuerbezug
Neugründung juristische Person, 189 - 198 Nr. 9
Nichteintretensentscheid, 189 - 198 Nr. 6

P

Personalsteuer, 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6
Pfändungsgruppe, 189 - 198 Nr. 13
Pfändungsurkunde, 203 - 206 Nr. 1
Pfändungsverlustschein, 189 - 198 Nr. 13
positiver Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
positiver Ausgleichszins, Anhang 1, Steuerbezug
provisorische Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 5

R

Rechnungsformular, 189 - 198 Nr. 10
Rechnungsstellung, 189 - 198 Nr. 10 ; 189 - 198 Nr. 8 ; 189 - 198 Nr. 9
Rechnungsstellung für neue juristische Personen, 189 - 198 Nr. 9
Rechnungsstellung, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
Rechnungsstellung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Rechtsgrundlagen, 189 - 198 Nr. 1
Rechtshilfe-Konkordat, Anhang 11, Steuerbezug
Rechtshilfe-Konkordat, Verfahren, 189 - 198 Nr. 13
rechtskräftige Veranlagung, 189 - 198 Nr. 12
Rechtskraft, 143 Nr. 1
Rechtskraftbescheinigung, Anhänge 10a und 10b, Steuerbezug
Rechtsmittelbelehrung, Aktontorechnung, 189 - 198 Nr. 5
Rechtsmittelbelehrung, Anhang 3, Steuerbezug
Rechtsmittelbelehrung, Betreuung, 189 - 198 Nr. 13
Rechtsmittelbelehrung, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Rechtsöffnung, 189 - 198 Nr. 13
Rechtsöffnung, definitive, 203 - 206 Nr. 1
Rechtsöffnungsgesuch, Anhänge 7a - 7e, Steuerbezug
Rechtsöffnungskosten, 189 - 198 Nr. 13
Rechtsöffnungstitel, definitiver, Akontorechnung Steuerbezug, Anhang 6,
Steuerbezug
Rechtsvorschlag, Bezugsverjährung, 143 Nr. 1
rechtzeitige Bezahlung, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8

Rückerstattung von Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Rückerstattung, Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Rückerstattung, negativer Ausgleichszins, 189 - 198 Nr. 8
Rückerstattungsbegehren, 189 - 198 Nr. 4

S

Scheidung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 10 ; 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 6 ; 189 - 198 Nr. 8 ; 189 - 198 Nr. 9
Schlussrechnung Anhänge 1 und 8, Steuerbezug
Selbstdeklaration, 189 - 198 Nr. 5
Selbstdeklaration, juristische Person, 189 - 198 Nr. 9
Sicherheitsleistung, 203 - 206 Nr. 1
Sicherstellung, 203 - 206 Nr. 1
Sicherstellungsverfügung, 203 - 206 Nr. 1
Sicherung der Steuer, 203 - 206 Nr. 1
Sitzverlegung, 189 - 198 Nr. 9
Solidarhaftung Ehegatten, Betreibung, 189 - 198 Nr. 13
Staatssteuerabrechnung, Anhang 12, Steuerbezug
Staatssteueranteil, 189 - 198 Nr. 2
Steuerausstände, 189 - 198 Nr. 7
Steuererklärung, 189 - 198 Nr. 5
Steuerforderungen, Abschreibung, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 4
Steuerrechnung, 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6
Steuerrechnung, Ausgestaltung, Anhang 8, Steuerbezug
Steuervorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Stichtag, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
Stillstand Bezugsverjährung, 143 Nr. 1

T

Tod, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Toleranzen, 189 - 198 Nr. 11
Toleranzen, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Trennung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4

U

Umbuchung, Verzinsung, 189 - 198 Nr. 8
Unterbrechung der Verjährung, 143 Nr. 1

V

Valutadatum, 189 - 198 Nr. 8
Veranlagung, 189 - 198 Nr. 12
Veranlagung, letzte rechtskräftige, 189 - 198 Nr. 5
Verfallanzeige, 189 - 198 Nr. 5

Vergangenheitsbemessung, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Verjährung, 143 Nr. 1
Verjährungseinrede, 143 Nr. 1
Verjährungsunterbrechung, 143 Nr. 1
Verlustscheine, 143 Nr. 1
Vermögenswerte, Beiseiteschaffen, 203 - 206 Nr. 1
Verrechnungssteuer-Guthaben, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4
Verrechnungssteuergutschrift, 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 6 ; 189 - 198 Nr. 8
Verspätungszinssatz, Anhang 9, Steuerbezug
Verwertungsbegehren, 189 - 198 Nr. 13 ; 203 - 206 Nr. 1
Verzinsung, Rechnungsstellung, 189 - 198 Nr. 10
Verzinsungslimite, 189 - 198 Nr. 8
Verzinsungslücke, 189 - 198 Nr. 8
Verzugszins, 189 - 198 Nr. 2 ; 189 - 198 Nr. 8
Verzugszins, Anhang 9, Steuerbezug
Verzugszins, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Vollzug und Ablieferung des Staatssteueranteils, 189 - 198 Nr. 2
Vorauszahlung, 189 - 198 Nr. 2 ; 189 - 198 Nr. 4 ; 189 - 198 Nr. 5 ; 189 - 198 Nr. 8
Vorauszahlungszins, 189 - 198 Nr. 8
Vorauszahlungszins, Anhang 1, Steuerbezug
Vorauszins, 189 - 198 Nr. 8
Vorzugszins, 189 - 198 Nr. 8

W

Wegzug, juristische Person, 189 - 198 Nr. 9
wirtschaftliche Zugehörigkeit, Vorauszahlungen, 189 - 198 Nr. 4

Z

Zahlung bei Ausständen in mehreren Steuerperioden, 189 - 198 Nr. 7
Zahlungsausstände, 189 - 198 Nr. 7
Zahlungsbefehl, 143 Nr. 1 ; 189 - 198 Nr. 13 ; 203 - 206 Nr. 1
Zinsabrechnung, 189 - 198 Nr. 8
Zinsabrechnung, Schlussrechnung, 189 - 198 Nr. 6
Zinsberechnungsbeispiele, Steuerbezug / Anhang 2
Zinssätze, Steuerbezug / Anhang 9
zu viel bezahlte Steuern, 189 - 198 Nr. 8
Zweiverdiener Ehe, 189 - 198 Nr. 13

Rechtsgrundlagen

Die Rechtsgrundlagen für den Steuerbezug sind:

- Steuergesetz (StG) §§ 2 und 236 Abs. 2 (Steuereinheiten Staat und Gemeinden), 143 (Bezugsverjährung), 189 und 235 Abs. 2 (Bezugsbehörde Staats- und Gemeindesteuern), 190 - 198 (Verantwortlichkeit der Gemeinden, Fälligkeit, Zahlungsfrist und Zinspflicht, Vorauszahlungen, Akontorechnung, Schlussrechnung, Zinssätze, Zwangsvollstreckung), 199 (Zahlungserleichterungen), 202 (Steuerrückforderung), 203-207 (Steuersicherung), 210 Abs. 3 und 224 (Bezug Bussen und Kosten im Steuerstrafverfahren) 250 (Übergangsbestimmung).
- Steuerverordnung (StV) §§ 33 - 40 (Verzinsung von Vorauszahlungen und Verrechnungssteuergutschriften, Verzinsung zu viel und zu wenig bezahlter Steuern, Verrechnungssteuergutschriften, Rückerstattung bezahlter Beträge, Zahlungen bei Ausständen in mehreren Steuerperioden, Mahngebühren, teilweise einbringliche Beträge).
- Beschluss des Regierungsrates (RRB) Nr. 859 vom 13. Juni 2000 über das Konzept für den Steuerbezug 2001 (wesentliche Grundsätze).
- Beschlüsse des Regierungsrates (RRB) über die massgeblichen Zinssätze (Vorauszahlungen und zu viel bezahlte Steuern [positiver Ausgleichszins], zu wenig bezahlte Steuern [negativer Ausgleichszins], Verzugszins). Die Beschlüsse werden im Kantonsblatt publiziert.

Vollzug und Ablieferung des Staatssteueranteils

1. Vollzug

Die Staatssteuern, die Nachsteuern sowie die Bussen und Mahngebühren werden durch die Einwohnergemeinde bezogen (§§ 189, 210 Abs. 3, 224 StG). Der Gemeinderat kann den Steuerbezug an das Gemeindesteueramtsamt oder an eine andere Verwaltungsstelle der Gemeinde delegieren (§ 7 StG). Für den Bezug der Gemeindesteuern gelten die gleichen Bestimmungen wie für die Staatssteuern (§ 235 StG).

2. Ablieferung des Staatssteueranteils

Die Steuerinkassostellen der Gemeinden sind verpflichtet, die Staatssteueranteile laufend, spätestens innert 15 Tagen nach Eingang, an die Dienststelle Finanzen abzuliefern (§ 190 Abs. 1 StG). Dies betrifft auch die Staatssteueranteile an den eingegangenen Steuervorauszahlungen. Sämtliche Steuerabrechnungen (Staat und Gemeinden) sind jeweils am 31. Dezember abzuschliessen. Die Abrechnungssaldi der Staatssteuerabrechnungen sind der Dienststelle Finanzen auf den 15. Januar des dem Kalenderjahr folgenden Jahres zu überweisen. Bei Verzögerung wird ein Verzugszins belastet. Ende Jahr stellt die Dienststelle Finanzen zusammen mit der Dienststelle Steuern jeweils das aktualisierte Merkblatt zur Erstellung der Staatssteuerabrechnung zu (vgl. jeweiliges Merkblatt zur Erstellung der Staatssteuerabrechnung, Anhang 12).

Kontokorrent

Für jede steuerpflichtige Person ist pro Steuerjahr ein Kontokorrent zu führen. Auf diesem werden sämtliche Buchungen (Belastungen und Gutschriften), welche dem betreffenden Steuerjahr zuzuordnen sind, verbucht. Resultiert aus dem Kontoabschluss ein positiver oder negativer Saldo, kann dieser unter bestimmten Bedingungen auf das Kontokorrent des nächstfolgenden Steuerjahres übertragen werden (siehe LU StB Weisungen StG §§ 189-198 Nr. 11).

Im Rahmen des Kontokorrentsystems werden sämtliche Zahlungen und Steuerausstände ab 1. Januar des Steuerjahres konsequent verzinst (positiver bzw. negativer Ausgleichszins). Die Verzinsung ist nicht von einer Rechnungsstellung abhängig. Da bei der einjährigen Steuerveranlagung mit Gegenwartsbemessung die Schlussrechnung (definitive Steuerrechnung) frühestens im Jahr nach dem allgemeinen Fälligkeitstermin erstellt werden kann, wird im Steuerjahr eine Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung) zugestellt.

Steuervorauszahlungen

1. Allgemeines / technische Abwicklung

Die periodisch geschuldeten Einkommens-, Vermögens-, Gewinn- und Kapitalsteuern sowie die Personalsteuer sind bis zum allgemeinen Fälligkeitstermin am 31. Dezember des Steuerjahres zu zahlen (§ 191 Abs. 1 StG). Die Steuerpflichtigen können vor dem allgemeinen Fälligkeitstermin Vorauszahlungen leisten (§ 193 Abs. 1 StG). Solche Zahlungen werden ab Gutschrift auf dem Konto des Steueramtes, frühestens ab 1. Januar des Steuerjahres, verzinst (siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 8). Die Verzinsung ist nicht von einer Rechnungsstellung abhängig. Vorauszahlungen für Abgaben gemäss § 191 Abs. 2 StG (insbesondere Sondersteuern nach § 58 StG) werden ab Gutschrift auf dem Konto des Steueramtes bis zur Rechnungsstellung verzinst.

Steuerpflichtige sollen frühzeitig vom Steueramt Einzahlungsscheine beziehen können. Da die automatische Zustellung von mehreren Einzahlungsscheinen an alle Steuerpflichtigen zu viel Aufwand verursachen würde, ist entweder dem Kontoauszug (Verfallanzeige), sofern ein solcher im November/Dezember zugestellt wird, ein Bestellschein für Einzahlungsscheine des kommenden Steuerjahres beizulegen oder der Bestellschein wird im Januar des Steuerjahres zusammen mit der Steuererklärung und einem Blankoeinzahlungsschein (ESR +) versandt. Gleichzeitig sind die Steuerpflichtigen auf die Möglichkeit aufmerksam zu machen, mittels Dauerauftrag die Steuern wie beispielsweise die Wohnungsmiete in monatlichen Raten ab ihrem Bank-/Postkonto zu bezahlen, wobei dem Dauerauftrag an die Bank/Post die Einzahlungsscheine beizulegen sind. Bei der Verwendung nicht dem Fälligkeitsjahr entsprechender Einzahlungsscheine muss die Verbuchung manuell vorgenommen werden. Ein Merkblatt soll den Steuerpflichtigen Auskunft über die Möglichkeiten der Verzinsung von Vorauszahlungen geben. Steuerpflichtigen, die ihre Steuern vor der Zustellung der Akontorechnung (vgl. LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 5) entrichten möchten, kann empfohlen werden, den mutmasslichen Steuerbetrag anhand der Steuererklärung und der Wegleitung oder der Internet-Homepage der Dienststelle Steuern (www.steuern.lu.ch/steuerkalkulatoren) selbst zu errechnen bzw. zu schätzen oder vorerst einen Teilbetrag einzuzahlen und die Differenz mit der Akontorechnung im Mai/Juni zu entrichten.

2. Verrechnungssteuergutschrift

2.1 Ordentliches Verfahren

Die Verrechnungssteuergutschrift gilt als Steuervorauszahlung. Wird das Wertschriften- und Guthabenverzeichnis mit dem Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer bis zum 31. März des Steuerjahres dem Steueramt eingereicht, so wird die provisorische Verrechnungssteuergutschrift gemäss Rückerstattungsantrag dem Kontokorrent per 1. Juni des Steuerjahres gutgeschrieben (§ 33 Abs. 2 StV). Wird das Wertschriften- und Guthabenverzeichnis nach dem 31. März des Steuerjahres eingereicht, erfolgt die Gutschrift am 1. Juni nur, sofern die provisorische Verrechnungssteuergutschrift von der Abteilung Wertschriften und Verrechnungssteuer bis zum 1. Juni der Gemeinde gutgeschrieben werden kann, andernfalls nach dem 1. Juni im Zeitpunkt der Gutschrift der provisorischen Verrechnungssteuergutschrift zu Gunsten der Gemeinde (§ 33 Abs. 3 StV). Die provisorische Gutschrift der Verrechnungssteuer des Jahres n erfolgt mit der Akontorechnung des folgenden Steuerjahres n+1. Die Schlussabrechnung der Verrechnungssteuer n erfolgt mit der Schlussrechnung des Steuerjahres n+1 (§ 36 Abs. 2 StV). Beispiel: Verrechnungssteuer für die im Jahr 2010 fälligen Vermögenserträge, provisorische Gutschrift per 1. Juni 2011 auf der Akontorechnung 2011 gemäss dem bis 31. März 2011 eingereichten Wertschriften- und Guthabenverzeichnis der Steuererklärung 2010, definitive Anrechnung in der Schlussrechnung für das Steuerjahr 2011.

2.2 Regelung für ausserordentliche Vermögenserträge und Lotteriegewinne

Das ordentliche Verfahren (s. oben Ziff. 2.1) sieht die Rückerstattung der Verrechnungssteuer erst nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, durch Gutschrift als Vorauszahlung für die folgende Steuerperiode vor. Bei von Jahr zu Jahr in etwa gleich hoch bleibenden Vermögenserträgen deckt somit die zurückerstattete Verrechnungssteuer des Vorjahres grundsätzlich die Staats- und Gemeindesteuer auf den Erträgen des Folgejahres. Wird hingegen ein ausserordentlich hoher verrechnungssteuerpflichtiger Ertrag vereinnahmt (z.B. Substanzdividende, Lotteriegewinn), steht aus dem Vorjahr keine entsprechend hohe Verrechnungssteuergutschrift zur Deckung der auf diesen Ertrag entfallenden Steuerforderung zur Verfügung. Die steuerpflichtige Person muss den zusätzlichen Steuerbetrag bis Ende des Steuerjahres dem Steueramt überweisen, will sie die Belastung eines negativen Ausgleichszinses vermeiden. Dies kann in Einzelfällen

zu Liquiditätsschwierigkeiten führen. Im Folgejahr muss sodann die Verrechnungssteuergutschrift infolge ihrer ausserordentlichen Höhe regelmässig ausbezahlt statt als Steuervorauszahlung auf dem Kontokorrent der steuerpflichtigen Person stehen gelassen werden.

Die steuerpflichtige Person kann daher mit Wirkung ab Steuerperiode 2005 einen separaten Antrag auf Gutschrift einer ausserordentlichen Verrechnungssteuer-Rückerstattungsforderung als Steuerzahlung für die Steuerperiode des Fälligkeitsjahrs (Steuerperiode n) stellen. Die Verrechnungssteuergutschrift gilt diesfalls nicht als Steuervorauszahlung für das Folgejahr (Steuerperiode n+1). Voraussetzung für einen solchen Antrag ist das Vorliegen eines verrechnungssteuerpflichtigen ausserordentlichen Vermögensertrags (z.B. Substanzdividende) oder Lotteriegewinns von mindestens Fr. 200'000.-- (brutto) in der Steuerperiode.

Vorgehen: Der Antrag muss von der steuerpflichtigen Person möglichst bald nach Beginn des der Fälligkeit folgenden Jahres, in jedem Fall aber noch vor der Einreichung des ordentlichen Wertschriften- und Guthabenverzeichnisses, mit einem separaten ordentlichen Wertschriften- und Guthabenverzeichnis dem Steueramt (bzw. bei Selbständigerwerbenden [ohne Stadt Luzern] der Abteilung Selbständigerwerbende, bei Kollektiv-/Kommanditgesellschaftern- und gesellschafterinnen der Abteilung Juristische Personen) eingereicht werden mit dem Hinweis "Antrag auf a.o. Verrechnungssteuergutschrift in der Steuerperiode der Ertragsfälligkeit" und Angabe von Registernummer und Name der steuerpflichtigen Person sowie der verrechnungssteuerpflichtigen ausserordentlichen Erträge in der Kolonne A des Wertschriften- und Guthabenverzeichnisses. Das Steueramt (bzw. die zuständige Einschätzungsabteilung der Dienststelle Steuern) leitet den Antrag unverzüglich an die Abteilung Wertschriften und Verrechnungssteuer der Dienststelle Steuern weiter (bei Selbständigerwerbenden sowie Kollektiv-/Kommanditgesellschaftern und –gesellschafterinnen mit Kopie an das Steueramt der Wohngemeinde). Die Abteilung Wertschriften und Verrechnungssteuer schreibt nach Eingang des Antrags das provisorische Verrechnungssteuerguthaben dem Steueramt gut. Das Steueramt bucht das provisorische Guthaben mit Valuta Eingangsdatum bei der Gemeinde auf das Kontokorrent der Steuerperiode des Fälligkeitsjahres des ausserordentlichen Ertrags um. Übersteigt ein Guthaben den geschuldeten Schlussrechnungsbetrag, gilt es als zu viel bezahlte Steuer und wird auf das neue Steuerjahr umgebucht oder zurückerstattet. Wird aufgrund eines ausserordentlichen Verrechnungssteuerantrags eine Direktauszahlung der Verrechnungssteuer notwendig, kann die Abteilung Wertschriften und Verrechnungssteuer auf Antrag der Gemeinde die Verrechnungssteuer (oder den Differenzbetrag) zinslos direkt der antragstellenden Person überweisen.

Wird der ausserordentliche Antrag gestellt, sind die damit deklarierten Erträge im anschliessend mit der Steuererklärung einzureichenden ordentlichen Wertschriften- und Guthabenverzeichnis unter der Kolonne A (Werte mit Verrechnungssteuerabzug) wieder aufzuführen. Die Abteilung Wertschriften und

Verrechnungssteuer wird die bereits gutgeschriebene Verrechnungssteuer vom Total Verrechnungssteueranspruchs abziehen.

Beispiel: Dividendenzahlung aus massgeblicher Beteiligung von Fr. 200'000.-- brutto per 30.9.2010. Verrechnungssteuerrückbehalt 35%: Fr. 70'000.--, Nettoauszahlung an Aktionär Fr. 130'000.--. Stellung des ausserordentlichen Antrags auf Verrechnungssteuergutschrift in der Steuerperiode der Ertragsfähigkeit am 5.1.2011. Gutschrift der provisorischen Verrechnungssteuer zugunsten Steueramt am 16.1.2011. Gutschrift der provisorischen Verrechnungssteuer von Fr. 70'000.-- auf dem Kontokorrent der steuerpflichtigen Person der Steuerperiode 2010 mit Valuta 16.1.2011. Schlussrechnungsbetrag Steuerperiode 2010, Valuta 30.9.2011: Fr. 60'000.--, Steuerzahlungen ohne a.o. definitive VSt-Gutschrift akonto Steuerperiode 2010: Fr. 10'000.--, Umbuchung der zu viel bezahlten Steuern 2010 von Fr. 20'000.-- (+ positiver Ausgleichszins seit 16.1.2011) auf Kontokorrent Steuerperiode 2011 mit Valuta 30.9.2011.

3. Behandlung von Vorauszahlungen und Verrechnungssteuergutschriften bei Wegzug, Zuzug, Heirat, Scheidung/Trennung, Tod eines Ehegatten

3.1 Wegzug in eine andere luzernische Gemeinde

Bei Wegzug in eine andere Gemeinde des Kantons Luzern ist für das ganze laufende Steuerjahr diejenige Gemeinde, in welcher die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren Wohnsitz hat, für die Erhebung der Staats- und Gemeindesteuern zuständig (§ 189 und 237 StG). Bereits geleistete Vorauszahlungen ohne Zins aber inklusive Verrechnungssteuer sind der steuerpflichtigen Person in der Regel auszuführen. Eine Zinsberechnung mit dem Zinsbetrag, Valuta Rückerstattungsdatum der Vorauszahlungen (keine Verzinsung der Zinserträge), wird der steuerpflichtigen Person nach definitiver Gutschrift der Verrechnungssteuer von der Wegzugsgemeinde zugestellt. Bagatellbeträge bis Fr. 10.-- werden nicht eröffnet und sind abzuschreiben. Es gelten die Toleranzen (LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 11). Bestehen vor der Rückzahlung Zweifel an der weiteren Zahlungsfähigkeit oder -willigkeit der steuerpflichtigen Person, ist das Guthaben direkt der luzernischen Zuzugsgemeinde zu überweisen (§ 37 Abs. 2 StV). Eine der wegziehenden Person von der Wegzugsgemeinde bereits zugestellte Akontorechnung ist auf Null zu stellen. Der Person ist eine Stornoanzeige zuzustellen.

Beim Zu- und Wegzug von Selbständigerwerbenden mit gleichzeitiger Sitzverlegung des Betriebs werden die Gemeindesteuern im Wegzugsjahr zwischen der

Wegzugsgemeinde und der Zuzugsgemeinde aufgeteilt. Die Dienststelle Steuern, Abteilung Selbständigerwerbende, erstellt eine Steuerausscheidung. Die Wegzugsgemeinde bezieht ihren Gemeindesteueranteil entsprechend der Steuerausscheidung. Die Zuzugsgemeinde bezieht ebenfalls ihren Gemeindesteueranteil entsprechend der Steuerausscheidung sowie die Staatssteuern für das ganze Jahr.

3.2 Interkantonale Verhältnisse: Weg- und Zuzug sowie Begründung und Ende der wirtschaftlichen Zugehörigkeit

Beim Wegzug in einen andern Kanton ist für das ganze laufende Steuerjahr der Zuzugskanton (Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren Wohnsitz hat) für die Steuerveranlagung zuständig (§ 15 Abs. 3 StG). Für bereits geleistete Vorauszahlungen und Verrechnungssteuergutschriften gelten analog die gleichen Bestimmungen wie beim Wegzug in eine andere luzernische Gemeinde (siehe Ziff. 3.1).

Bei Begründung und Ende der wirtschaftlichen Zugehörigkeit (z.B. Grundstücke, Betriebsstätten; vgl. § 9 f. StG) erfolgt im Steuerjahr eine anteilmässige Besteuerung. In diesem Fall wird der Wert der Vermögensobjekte im Verhältnis zur Dauer dieser Zugehörigkeit vermindert. Im Übrigen werden das Einkommen und das Vermögen zwischen den beteiligten Kantonen in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung ausgedieht (Art. 68 Abs. 2 StHG).

Beim Zu- und Wegzug von Selbständigerwerbenden mit gleichzeitiger Sitzverlegung des Betriebs werden die Staats- und Gemeindesteuern im Wegzugsjahr zwischen dem Wegzugskanton und dem Zuzugskanton aufgeteilt. Die Dienststelle Steuern, Abteilung Selbständigerwerbende, erstellt eine Steuerausscheidung. Die luzernische Zuzugs- bzw. Wegzugsgemeinde bezieht die Staats- und Gemeindesteuern entsprechend der Steuerausscheidung.

3.3 Wegzug ins Ausland

Bei definitivem Wegzug ins Ausland während der Steuerperiode erfolgt die Steuerberechnung nach den Grundsätzen der unterjährigen Steuerpflicht (LU StB Bd. 1 Weisungen StG § 53 - 56 Nr. 1 Ziff. 2.2 und 3). Die Steuer ist sofort fällig (§ 191 Abs. 3a StG).

Ergibt sich nach Abschluss sämtlicher noch offener Steuerperioden (Schlussrechnungen) ein Guthaben zu Gunsten der steuerpflichtigen Person, wird ihr dieses von der Wegzugsgemeinde ausbezahlt.

Die Einwohnergemeinden haben im Weiteren die direkten Bundessteuern zu beziehen, wenn eine steuerpflichtige Person oder ihr Rechtsnachfolger/ihre Rechtsnachfolgerin die Schweiz verlassen will (§ 8 Abs. 2c der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer; SRL Nr. 665).

Forderungen gegenüber ausländischen Steuerpflichtigen, die infolge Wegzugs ins Ausland oder unbekanntem Aufenthalts nicht eingetrieben werden können, sind der Dienststelle Steuern, Abteilung Bezug, zu melden. Diese leitet die Meldungen, ergänzt mit den Angaben zur direkten Bundessteuer, an das Bundesamt für Migration weiter.

3.4 Heirat

Bei Heirat werden die Ehegatten für die ganze laufende Steuerperiode gemeinsam besteuert (§ 56 Abs. 1 StG). Bereits vor der Heirat für die laufende Steuerperiode eingegangene Vorauszahlungen zu Gunsten eines der beiden Ehegatten werden auf das ab 1. Januar für die Ehegatten gemeinsam zu führende Kontokorrentkonto mit Valuta des jeweiligen Zahlungseingangs übertragen, womit die Zinsberechnung erst mit der Schlussrechnung für die erste Steuerperiode mit gemeinsamer Veranlagung erfolgen muss. Beim Wegzug eines oder beider Ehegatten gelten die vorstehenden Bestimmungen (Ziff. 3.1 - 3.3).

3.5 Scheidung, Trennung

Bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung werden die Ehegatten für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert (§ 56 Abs. 2 StG). Massgebend ist das Datum des Scheidungs- bzw. Trennungsurteils oder der tatsächlichen Aufhebung des gemeinsamen Haushaltes. In diesem Fall sind die für die Steuerperiode, in der die Scheidung/Trennung stattgefunden hat, für beide Ehegatten geleisteten Steuerbeträge (inkl. Verrechnungssteuergutschriften) den mit Wirkung ab 1. Januar des betreffenden Steuerjahres für beide Ehegatten neu zu eröffnenden Kontokorrentkonten je zur Hälfte mit Valuta des jeweiligen Zahlungseingangs gutzuschreiben, womit die Zinsberechnung erst mit der Schlussrechnung für die erste Steuerperiode mit getrennter Veranlagung erfolgen muss. Eine allfällige direkte Rückerstattung oder Überweisung an eine luzernische Zuzugsgemeinde erfolgt ebenfalls je hälftig (mit Zins). Eine andere als die hälftige Aufteilung muss bei Vorliegen einer entsprechenden Regelung zwischen den Ehegatten oder einer entsprechenden gerichtlichen Regelung vorgenommen werden (§ 194 Abs. 4 StG).

Bei der direkten Bundessteuer hat die Rückerstattung an denjenigen Ehegatten zu erfolgen, der die Zahlung geleistet hat (BGE vom 18.02.2003 in StR 2003, 518).

3.6 Tod eines Ehegatten

Beim Tod eines Ehegatten werden die Ehegatten bis zum Todestag gemeinsam besteuert. Der Tod gilt als Beendigung der Steuerpflicht beider Ehegatten und als Beginn der Steuerpflicht des überlebenden Ehegatten (§ 56 Abs. 3 StG). Die Besteuerung der Ehegatten bis zum Tod wird gleich vorgenommen wie im Fall des Wegzugs ins Ausland (vgl. Ziff. 3.3). Ergibt die Schlussrechnung einen Saldo zu Gunsten der Ehegatten, kann dieser in der Regel auf das für den überlebenden Ehegatten zu eröffnende Kontokorrentkonto übertragen werden (§ 37 Abs. 3 StV; die Festsetzung eines allfälligen in den Nachlass fallenden Anteils am Saldo ist Sache der Erben und Erben).

4. Rückerstattung von Vorauszahlungen durch die Bezugsbehörde

Das Kontokorrent hat nicht die Funktion eines Bankkontos, auf welchem die steuerpflichtige Person Gelder in beliebiger Höhe gegen Zins deponieren kann. Übersteigt daher das Guthaben auf dem Kontokorrent den aufgrund der aktuellen Steuererklärung, der letzten Veranlagung oder der mutmasslichen Steuerfaktoren berechneten Steuerbetrag wesentlich (d.h. um mehr als 20 %, mindestens aber um

mehr als Fr. 1'000.--) und bestehen keine anderen verrechenbaren (Steuer-) Forderungen des Gemeinwesens, so soll das Steueramt in der Regel den diese Toleranzgrenze übersteigenden Betrag der steuerpflichtigen Person umgehend zurückerstatten (§ 37 Abs. 1 StV).

5. Rückerstattungsbegehren der steuerpflichtigen Person

Wer eine Vorauszahlung leistet, gibt damit verbindlich zum Ausdruck, dass diese zur Begleichung der Steuerforderung des entsprechenden Steuerjahres verwendet werden soll. Sodann entspricht das Steuerkontokorrent nicht einem Bankkonto mit grundsätzlich beliebigen Einzahlungs- und Rückzugsmöglichkeiten. Einem vor Zustellung einer Steuerrechnung (Akonto- oder Schlussrechnung) eingereichten Rückerstattungsbegehren der steuerpflichtigen Person für die Vorauszahlung kann daher grundsätzlich nicht stattgegeben werden. Liegt eine Steuerrechnung vor, kann die Rückerstattung auf Antrag der steuerpflichtigen Person erfolgen, soweit die Vorauszahlungen höher sind als der Rechnungsbetrag und keine weiteren offenen (Steuer-)Forderungen des Gemeinwesens bestehen (§ 37 Abs. 1 StV). Für Rückerstattungen ohne Antrag der steuerpflichtigen Person siehe Ziff. 4.

6. Rückerstattung von Verrechnungssteuer-Guthaben, Verrechnung mit Bundessteuer

Falls ein Verrechnungssteuer-Guthaben den Steuerbetrag der Staats- und Gemeindesteuern übersteigt, muss vor Auszahlung an Anspruchsberechtigte (siehe Ziff. 4) bei der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Bundessteuer, nachgefragt werden, ob noch Bundessteuern offen sind. Trifft dies zu, ist der Überschuss (bis höchstens zum Bundessteuerbetrag) an die Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Bundessteuer, Buobenmatt 1, 6002 Luzern, PC-Konto 60-807-9, anzuweisen. Es ist jeweils die Register-Nr. und das Steuerjahr anzugeben. Eine Verrechnung mit der Bundessteuer ist gemäss § 6 Abs. 1 Verordnung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (SRL Nr. 666) möglich.

Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung)

1. Allgemeines

Bis spätestens am 30. Juni des Steuerjahres soll den Steuerpflichtigen eine Akontorechnung für das Steuerjahr zugestellt werden. Die Akontorechnung stellt die Gemeinde aus, in welcher die steuerpflichtige Person Ende Mai des Steuerjahrs ihren Wohnsitz hat. Zu bezahlen sind die periodisch geschuldeten Einkommens-, Vermögens-, Gewinn- und Kapitalsteuern sowie die Personalsteuer bis zum Fälligkeitstermin (allgemeiner Fälligkeitstermin: 31. Dezember des Steuerjahres; § 191 Abs. 1 StG).

Eine Rechnungsstellung an quellensteuerpflichtige Personen, die der nachträglichen ordentlichen Veranlagung unterliegen ("Sicherungssteuer"), soll erst erfolgen, wenn sämtliche für das Steuerjahr vorgenommenen Abzüge an der Quelle berücksichtigt bzw. von der Abteilung Quellensteuer überwiesen worden sind. Dies heisst, dass im Regelfall bis zum April des auf das Steuerjahr folgenden Jahres mit der Zustellung der Akonto-Rechnung zugewartet werden muss (vgl. LU StB Weisungen StG § 152 Nr. 2).

Akontorechnungen sind in der Regel und soweit möglich auf der Grundlage der Selbstdeklaration (Grundlage für Steuerjahr 2011: Steuererklärung 2010 usw.) zu erstellen. Liegt im Zeitpunkt des Versandes der Akontorechnung eine Selbstdeklaration nicht vor, kann auf die letzte rechtskräftige Veranlagung oder auf den mutmasslich geschuldeten Steuerbetrag abgestellt werden (§ 195 Abs. 1 StG). Vorauszahlungen (aufgrund eines Kontoübertrags aus dem Vorjahr, eingegangener Vorauszahlungen, Verrechnungssteuergutschriften) sind in der Akontorechnung auszuweisen und vom Rechnungsbetrag in Abzug zu bringen (nicht jedoch die aufgelaufenen Vorauszahlungszinsen, da die Zinsabrechnung erst mit der Schlussrechnung erfolgt; § 196 Abs. 2 StG).

Zeigt sich nach Eingang der Steuererklärung, dass die erste Akontorechnung erheblich von der Selbstdeklaration abweicht, ist eine 2. Akontorechnung zuzustellen. Erheblich ist eine Abweichung, wenn sie den Steuerbetrag von mehr als Fr. 500.-- pro Steuereinheit erreicht. Zu den Besonderheiten juristischer Personen siehe LU StB Weisungen StG §§ 189-198 Nr. 9.

Im November/Dezember des Steuerjahres kann den Steuerpflichtigen zu Informationszwecken eine Verfallanzeige (Kontoauszug) mit den Vorauszahlungen und dem noch offenen Akontosteuerbetrag zugestellt werden (inkl. Einzahlungsschein).

2. Akontorechnung als definitiver Rechtsöffnungstitel

Akontorechnungen können betrieben werden. Rechtskräftig festgesetzte Akontorechnungen sind im Betreibungsverfahren definitive Rechtsöffnungstitel (§ 198 Abs. 3 i.V.m. 195 Abs. 2 StG; Anhang 6). Es ist nur der Akonto-Steuerbetrag, nicht aber ein negativer Ausgleichs- und ein Verzugszins zu betreiben. Der negative Ausgleichszins wird auf dem ganzen definitiven Steuerbetrag mit der Schlussrechnung in Rechnung gestellt.

Zur Verzinsung auf Akontorechnungen siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 8.

Jede Akontorechnung enthält eine Rechtsmittelbelehrung (Einspracherecht; siehe Anhang 3). Das gilt auch für abgeänderte Akontorechnungen. Gegen Akontorechnungen kann nur eingewendet werden, dass die Steuererhebungscompetenz des verfügenden Gemeinwesens fehle oder dass der mutmassliche Steuerbetrag für die Steuerperiode tiefer sei als die in Rechnung gestellte Akontozahlung (§ 195 Abs. 3 StG). Einspracheinstanz ist die Bezugsbehörde.

3. Akontorechnung bei Erwerb Liegenschaft durch beschränkt steuerpflichtige Person

Erwirbt eine Person, die nicht im Kanton Luzern wohnhaft ist, eine Liegenschaft, wird sie für das ganze Erwerbsjahr hier beschränkt steuerpflichtig. Die Vermögensbesteuerung erfolgt nach Massgabe der Dauer der Steuerpflicht (LU StB Weisungen StG §§ 53 - 56 Nr. 1 Ziff. 3). Mieteinnahmen sind nach deren effektivem Anfall, der Mietwert ist nach Massgabe der Dauer zu erfassen. Für die Satzbestimmung hat eine Umrechnung zu erfolgen (LU StB Weisungen StG §§ 53 - 56 Nr. 1 Ziff. 2.2.1). Die Gemeinde des Lageortes wird Steuererklärung und Steuerauscheidung des Wohnsitzkantons erst in der Folgeperiode erhalten. Bei einer im Ausland wohnhaften Person wird sie vorerst auch keine Angaben erhalten. Dennoch muss eine Akontorechnung erstellt werden. Der steuerpflichtigen Person ist daher ein Schreiben zuzustellen, auf welchem sie innert 30 Tagen die notwendigen Angaben zu machen hat (s. Musterbeispiel gemäss Vorlagensammlung). Die Akontorechnung wird aufgrund dieser Angaben und der Daten, die das Steueramt zur Verfügung hat, festgesetzt. Vom Vermögen sind die deklarierten Schulden anteilmässig abzuziehen. Vom Mietwert bzw. den Mieteinnahmen sind die deklarierten Schuldzinsen anteilmässig und die pauschalen Liegenschaftsunterhaltskosten abzuziehen. Gibt die steuerpflichtige Person nicht an, ob der Verheirateten- oder der Alleinstehendentarif massgebend sei, ergibt sich bei Kauf durch ein Paar der Zivilstand aus der Grundbuchanzeige.

Ansonsten ist der Alleinstehendentarif anzuwenden. Sind von einer beschränkt steuerpflichtigen Person keine Angaben zum Einkommen und/oder Vermögen erhältlich, wird keine Akontorechnung gestellt. Nach Fälligkeit wird umgehend die Schlussrechnung zugestellt.

Schlussrechnung (definitive Steuerrechnung)

1. Allgemeines

Nach Vornahme der definitiven Veranlagung ist den Steuerpflichtigen die Schlussrechnung zuzustellen; diese kann mit der Eröffnung der Veranlagung verbunden werden. Sie enthält die Abrechnung über die Vorauszahlungen, Verrechnungssteuergutschriften, Zahlungen aufgrund der Akontorechnung(en), den definitiv geschuldeten Steuerbetrag sowie den Ausgleichszins. Zusammen mit der Schlussrechnung ist den Steuerpflichtigen die Zinsabrechnung zuzustellen. Mit der Schlussrechnung in Rechnung gestellte Beträge sind innert 30 Tagen seit Zustellung der Schlussrechnung zu bezahlen. Nach Ablauf dieser Zahlungsfrist ist auf dem nicht bezahlten Betrag ein Verzugszins zu erheben (§ 196 StG).

Hat eine beschränkt steuerpflichtige Person keine oder unvollständige Angaben zum Einkommen und/oder Vermögen sowie Zivilstand gemacht, wird beim Einkommen mindestens ein Satz von 5% und beim Vermögen von 1,5‰ (bis Steuerperiode 2008) pro Einheit angenommen. Ab Steuerperiode 2009 gilt bei der Vermögenssteuer der Steuersatz von 0,75‰ pro Einheit. Lässt sich der Zivilstand nicht feststellen, ist der Alleinstehendentarif anzuwenden.

Ist die Veranlagung aufgrund eines Rechtsmittelverfahrens (Einsprache, Beschwerde) noch nicht in Rechtskraft erwachsen, wird die zugestellte Schlussrechnung nach endgültiger Erledigung des Rechtsmittelverfahrens durch eine neue Schlussrechnung ersetzt; die Ausgleichsverzinsung läuft diesfalls bis zur Stellung der neuen Schlussrechnung.

Die nachträgliche Abänderung einer Veranlagung (z.B. durch Revision, Berichtigungsentscheid) bewirkt eine Korrektur der ursprünglichen Schlussrechnung. Die Ausgleichszinsen (und gegebenenfalls die Verzugszinsen) sind nach Massgabe des mit Wirkung auf den ursprünglichen Fälligkeitstermin korrigierten Steuerbetrags neu zu berechnen.

Die übrigen Steuern, die Bussen und die Mahngebühren sind innert 30 Tagen nach Zustellung der Rechnung zu bezahlen (§ 191 Abs. 2 i.V.m. 192 Abs. 2 StG).

Sofort fällig und zu zahlen ist die Steuer in den Fällen von § 191 Abs. 3 StG. Ein negativer Ausgleichszins beginnt in diesen Fällen am 1. Januar des Folgejahres zu laufen (siehe LU StB Weisungen §§ 189 - 198 Nr. 8 Ziff. 3.1).

Zum Bezug der Personalsteuer siehe LU StB Weisungen StG §§ 230 - 234 Nr. 1.

Zum Bezug der Liegenschaftsteuer siehe LU StB Weisungen StG §§ 241 - 246 Nr. 1 Ziff. 3.

Zur Berechnung des Steuersatzes, falls im steuerbaren Einkommen Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen gemäss § 59 StG enthalten sind, siehe LU StB Weisungen StG § 59 Nr. 1.

Für Zahlungserleichterungen siehe LU StB Weisungen StG § 199 Nr. 1.

2. Kein Rechtsmittel gegen Schlussrechnung

Gegen eine Schlussrechnung kann - anders als gegen eine Akontorechnung - keine Einsprache erhoben werden. Eine Rechtsmittelbelehrung, wonach gegen die Schlussrechnung Einsprache erhoben werden kann, ist deshalb nicht zulässig. Wird die Schlussrechnung zusammen mit der Veranlagungsverfügung zugestellt, muss sich die Rechtsmittelbelehrung auf letztere beziehen. Reine Bezugsstreitigkeiten (z.B. Einreden der mangelnden Fälligkeit, Tilgung, Stundung, Bezugsverjährung) werden ausschliesslich im Zwangsvollstreckungsverfahren (Rechtsöffnungsverfahren) ausgetragen. Eine Einsprache gegen eine Schlussrechnung, die gestützt auf eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung ausgestellt worden ist, ist daher von der Bezugsbehörde mit einem Nichteintretensentscheid (Rechtsmittel: Verwaltungsgerichtsbeschwerde) zu erledigen, falls der Einsprecher/die Einsprecherin nach erfolgtem Hinweis auf die Rechtslage an der Einsprache festhält und die Bezugsbehörde ihrerseits an der Schlussrechnung festhalten will (vgl. VGE vom 24. Mai 1996 i.S. W., LGVE 1996 II Nr. 23). Richtet sich die Einsprache gegen die rechtskräftige Veranlagung, ist sie an die zuständige Steuerkommission weiterzuleiten. Diese erlässt einen Nichteintretensentscheid.

Hingegen kann gegen die Festsetzung von Ausgleichs- und Verzugszinsen Einsprache bei der Bezugsbehörde bzw. Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben werden (LGVE 1996 II Nr. 23). Eine Rechtsmittelbelehrung ist hierfür nicht erforderlich.

Der Anhang enthält ein Muster für die Rechtsmittelbelehrung und Hinweise betreffend Verrechnungssteuer, Zahlungsbedingungen und Mahngebühren. Dieses kann sämtlichen Rechnungs- bzw. Veranlagungsformularen beigelegt werden (siehe Anhang 3).

Zahlungen bei Ausständen in mehreren Steuerperioden

Hat eine steuerpflichtige Person Steuerausstände aus einer oder mehreren früheren Steuerperioden und leistet sie eine Zahlung für die aktuelle oder eine von ihr genannten anderen Steuerperiode, hat die Bezugsbehörde gemäss § 38 StV die Kompetenz, die Zahlung einer anderen Steuerperiode zuzuweisen.

Ob die Inanspruchnahme dieser Kompetenz zweckmässig ist, ist jeweils aufgrund der konkreten Umstände zu prüfen (z.B. drohender Eintritt der Bezugsverjährung für eine ältere Steuerperiode).

Verzinsung

1. Allgemeines

Bei überjähriger Laufzeit eines Zinses werden die Zinssätze angewandt, die je im entsprechenden Kalenderjahr gültig waren oder sind.

Positive und negative Ausgleichszinsen sowie Verzugszinsen werden nach Massgabe der bezogenen Steuereinheiten Staat und Gemeinden belastet oder gutgeschrieben.

Die Ergreifung eines Rechtsmittels hemmt den Zinsenlauf nicht.

Positiver und negativer Ausgleichzinssatz sind grundsätzlich im entsprechenden Kalenderjahr gleich hoch. Die EDV-Programme müssen jedoch so offen ausgestaltet werden, dass der positive und negative Ausgleichzinssatz sowie der Verzugszinssatz verschieden hoch angesetzt werden können (vgl. § 197 Abs. 2 StG).

Grundsätzlich erfolgt keine Verzinsung der Zinserträge. Ausnahme: Der Ausgleichszins auf Vorauszahlungen ist per Valuta 31.12. der Steuerperiode als Zinsertrag zu buchen. Soweit der Vorauszahlungszins den definitiven Steuerbetrag übersteigt, kommt es somit per 1.1. der folgenden Steuerperiode zu einer tolerierten Verzinsung des Zinsertrages.

Der publizierte Zinssatz gilt für ein Kalenderjahr und wird jeweils vom Regierungsrat festgelegt (Höhe der Zinssätze der vergangenen Jahre siehe Anhang 9).

Eine rechtzeitige Bezahlung der Steuer liegt nur vor, wenn der geschuldete Steuerbetrag am letzten Tag der Zahlungsfrist bei der Empfängerin eingeht bzw. auf deren Konto gutgeschrieben wird (LGVE 1988 II Nr. 12).

Nachträgliche Korrektur der Steuerforderung:

- Einsprache nach § 161 StG
- Revision § 168 ff. StG
- Berichtigung § 173 StG
- Nachsteuern § 174 ff. StG
- Steuerrückforderung § 202 StG

In diesen Fällen erfolgt rückwirkend auf den Zeitpunkt der Fälligkeit eine entsprechende Korrektur der Ausgleichszinsen.

2. Positiver Ausgleichszins

Ein positiver Ausgleichszins wird gewährt auf

- Vorauszahlungen (§ 193 Abs. 2 StG, § 33 StV)
- zu viel bezahlten Steuern (§ 194 Abs. 3 StG, § 34 StV)

Der positive Ausgleichszins wird nicht als Einkommen besteuert.

2.1 Positiver Ausgleichszins auf Vorauszahlungen

Vorauszahlungen sind Leistungen gemäss § 191 Abs. 1 StG vor der allgemeinen Fälligkeit (31. Dezember) sowie Leistungen gemäss § 191 Abs. 2 StG (insbesondere Sondersteuern nach § 58 StG) vor deren Fälligkeit (Rechnungsstellung).

Die Verzinsung ist nicht von einer Rechnungsstellung abhängig.

Eine Verzinsungslimite für zu viel geleistete Vorauszahlungen gibt es nicht, d.h. es wird der ganze Vorauszahlungsbetrag verzinst, solange er sich auf dem Kontokorrent der steuerpflichtigen Person befindet. Jedoch erfolgt bei über den Akontorechnungsbetrag hinaus geleisteten Zahlungen (einschliesslich Verrechnungssteuergutschrift) unter bestimmten Voraussetzungen eine umgehende Rückerstattung an die steuerpflichtige Person (siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 4 Ziff. 4).

Zahlungen gemäss § 191 Abs. 1 StG werden zwischen dem Stichtag (1. Januar) und dem allgemeinen Fälligkeitstermin (31. Dezember) verzinst, wobei für den Beginn des Zinsenlaufs das Valutadatum auf dem Konto des Steueramtes oder gegebenenfalls der 1. Juni bei Verrechnungssteuergutschriften (siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 4 Ziff. 2) massgebend ist. Zahlungen für bereits entstandene, aber noch nicht in Rechnung gestellte Forderungen gemäss § 191 Abs. 2 StG werden ab Eingang auf dem Konto des Steueramtes bis zur Fälligkeit, d.h. bis zum Datum der Rechnungsstellung verzinst.

Die Zinsberechnung erfolgt in der Schlussrechnung.

Bei Wegzug in eine andere Gemeinde des Kantons Luzern ist für das ganze laufende Steuerjahr diejenige Gemeinde, in welcher die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht ihren Wohnsitz hat, für die Erhebung der Staats- und Gemeindesteuern zuständig (§ 189 und 237 StG; Aufteilung der Steuerfaktoren bei Sitzverlegung Selbständigerwerbender). Von der steuerpflichtigen Person bereits geleistete Vorauszahlungen inklusive

Verrechnungssteuer werden der steuerpflichtigen Person in der Regel zurückerstattet. Der Zinsbetrag wird nach Meldung der definitiven Verrechnungssteuer mit der Zinsberechnung, Valuta Rückerstattung der Vorauszahlung (keine Verzinsung der Zinserträge), der steuerpflichtigen Person ausbezahlt. Es gelten die Toleranzen. Siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 4 Ziff. 3.1.

Beim Wegzug in einen andern Kanton ist für das ganze laufende Steuerjahr der Zuzugskanton (Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht ihren Wohnsitz hat) für die Steuerveranlagung und den Bezug zuständig (§ 15 Abs. 3 StG; Aufteilung der Steuerfaktoren bei Selbständigerwerbenden und juristischen Personen). Für die Rückerstattung der Vorauszahlungen und Zinserträge gelten die gleichen Bestimmungen wie beim Wegzug in eine andere Gemeinde des Kantons Luzern. Siehe auch LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 4 Ziff. 3.2.

Im Falle einer ausserordentlichen Fälligkeit der Steuer (Tod, Wegzug ins Ausland usw.; siehe § 191 Abs. 3 StG) wird die Steuer sofort geschuldet. Tritt ein solches Ereignis während des Steuerjahres ein, ist das Datum der ausserordentlichen Fälligkeit für die Verzinsung massgebend und nicht der Zeitpunkt der allgemeinen Fälligkeit, d.h. der positive Ausgleichszins läuft nur bis zum Zeitpunkt der ausserordentlichen Fälligkeit.

Die Verrechnungssteuergutschrift gilt als Vorauszahlung (vgl. LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 4 Ziff. 2). Vermutet das Gemeindesteueramts eine fehlerhafte Verrechnungssteuergutschrift, wird mit der Dienststelle Steuern, Abteilung Wertschriften und Verrechnungssteuer, Rücksprache genommen.

Eine nachträgliche Kürzung oder Streichung der Verrechnungssteuergutschrift wirkt sich bei der Berechnung des Ausgleichszinses rückwirkend auf den 1. Juni oder das Gutschriftsdatum aus.

Eine nachträgliche Erhöhung der Verrechnungssteuergutschrift zu Gunsten der steuerpflichtigen Person wirkt sich in der Zinsberechnung erst ab dem Zeitpunkt aus, in welchem die Abteilung Verrechnungssteuer der Gemeinde den zusätzlichen Betrag gutgeschrieben hat.

2.2 Positiver Ausgleichszins auf zu viel bezahlten Steuern

Von zu viel bezahlten Steuern spricht man, wenn

- die Schlussrechnung (definitive Steuerrechnung) tiefer ausfällt als die geleisteten Vorauszahlungen,
- eine bezahlte Schlussrechnung nachträglich nach unten korrigiert wird,
- nach dem 31. Dezember des Steuerjahres erfolgte Zahlungen, Verrechnungssteuer- und Zinsgutschriften die Schlussrechnung übersteigen.

In diesen Fällen kommt die Umbuchung auf das neue Steuerjahr oder eine Rückerstattung in Frage. Der gesamte Steuerbetrag ist am 31. Dezember geschuldet. Eine Zahlung über die Akontorechnung hinaus wird nur verzinst, soweit der Betrag von der Gemeinde zurückbehalten wird und über der Schlussrechnung liegt.

Die Verzinsung läuft ab der Fälligkeit (Fortsetzung der Vorauszahlungsverzinsung) oder ab einem späteren Zahlungsdatum bis zum Datum der Rückzahlung/Umbuchung des zu viel bezahlten Betrages.

Die nachträgliche Erhöhung der Verrechnungssteuergutschrift wirkt sich in der Zinsberechnung erst ab dem Zeitpunkt aus, an dem die Abteilung Verrechnungssteuer der Gemeinde den Nachtrag gutgeschrieben hat.

Die nachträgliche Streichung oder Kürzung der Verrechnungssteuergutschrift (als zu viel bezahlter Betrag) wirkt sich für die Berechnung des positiven Ausgleichszinses rückwirkend auf das Datum der allgemeinen Fälligkeit oder auf das Datum der Gutschrift (wenn nach der allgemeinen Fälligkeit) aus. Gegebenenfalls ist auch der positive Ausgleichszins auf den vor dem 31. Dezember (als Vorauszahlungen) erfolgten Verrechnungssteuergutschriften zu korrigieren (siehe Ziff. 2.1).

3. Negativer Ausgleichszins und Verzugszins

3.1 Negativer Ausgleichszins

Ein negativer Ausgleichszins ist für alle offenen Rechnungsbeträge (Steuerforderungen, Bussen, Mahngebühren) ab dem jeweiligen Fälligkeitstermin gemäss § 191 StG bis zur Stellung der Schlussrechnung geschuldet (§ 192 Abs. 3 StG, § 35 StV; VGE vom 13.9.2005 i.S. S.). Das Steuergesetz (§ 192 Abs. 1 StG) bestimmt, dass die periodischen Steuern im Zeitpunkt der allgemeinen Fälligkeit (31. Dezember) geschuldet sind - und zwar unabhängig von einer Rechnungsstellung. Dies hat zur Folge, dass ab dem 1. Januar des dem Steuerjahr folgenden Jahres ein negativer Ausgleichszins erhoben wird, soweit der definitive Steuerbetrag in diesem Zeitpunkt noch nicht bezahlt ist. Es spielt für die Zinspflicht keine Rolle, aus welchem Grund nach dem 31. Dezember der aufgrund der definitiven Veranlagung geschuldete Steuerbetrag noch nicht (vollständig) entrichtet worden ist (z.B. infolge einer gegenüber der Schlussrechnung tieferen Akontorechnung).

Der negative Ausgleichszins beginnt zu laufen

- am Tag nach dem allgemeinen Fälligkeitstermin (31. Dezember) für die periodisch geschuldeten Steuern und die Personalsteuer (§ 192 Abs. 1 StG) unabhängig von einer Rechnungsstellung.
- am 31. Tag nach Zustellung der Rechnung für Bussen, Mahngebühren und übrige Steuern (§ 191 Abs. 2 i.V.m. 192 Abs. 2 StG), falls es sich dabei nicht um die Schlussrechnung handelt.
- Sodann beginnt der negative Ausgleichszins in den Fällen von § 191 Abs. 3 StG an sich am Tag nach dem Eintritt der Fälligkeit zu laufen. Die Belastung einer Steuerforderung mit einem negativen Ausgleichszins kann aber in solchen Fällen zu ungebührlichen, schwierig zu vermittelnden oder nutzlosen Zinsforderungen führen (z.B. bei der sofortigen Fälligkeit infolge Tod, weil nicht unmittelbar darauf Rechnung gestellt wird oder werden kann, oder beim Wegzug ins Ausland, weil eine ordentliche Rechnungsstellung und/oder ein Bezug nicht möglich ist). In den Fällen nach § 191 Abs. 3 StG kann deshalb grundsätzlich auf die Erhebung des negativen Ausgleichszinses ab Fälligkeit verzichtet werden. Ist aber im Zeitpunkt der allgemeinen Fälligkeit (31. Dezember) die Steuerforderung noch nicht beglichen, beginnt ab dem 1. Januar des Folgejahres in jedem Fall der negative Ausgleichszins zu laufen. Die Schlussrechnung ist bei sofortiger Fälligkeit nach § 191 Abs. 3 StG möglichst umgehend bzw. innert angemessener Frist zu erstellen. Der positive Ausgleichszins ist normal zu rechnen.

Der negative Ausgleichszins hört auf zu laufen

- vor der Stellung der Schlussrechnung: mit der vollständigen Begleichung der seit der Fälligkeit ausstehenden Steuerbeträge
oder
- mit der Stellung der Schlussrechnung. Wird eine Schlussrechnung aufgehoben (z.B. aufgrund Einspracheerhebung), läuft der negative Ausgleichszins bis zur Stellung der korrigierten endgültigen Schlussrechnung weiter. Bei einem offenen Steuerbetrag ist auch nach Rückzug der Einsprache eine neue Schlussrechnung zu erstellen. Der Verzugszinsenlauf beginnt erst nach unbenutztem Ablauf der Zahlungsfrist für die endgültige Schlussrechnung.

Negative Ausgleichszinsen können in der Steuererklärung zum Abzug gebracht werden. Sie sind im Schuldenverzeichnis aufzuführen.

Bei Sondersteuerrechnungen kann kein negativer Ausgleichszins erhoben werden, da es sich dabei um Schlussrechnungen handelt (vgl. auch nachstehend Ziff. 3.2).

3.2 Verzugszins

Die mit einer Schlussrechnung in Rechnung gestellten Beträge (Steuern, Mahngebühren, Bussen, negativer Ausgleichszins) sind innert 30 Tagen seit Zustellung der Rechnung zu bezahlen. Auf nicht innert dieser Frist bezahlten Beträgen ist ein Verzugszins zu erheben (§ 196 Abs. 3 StG). Es kommt somit von Gesetzes wegen zwischen dem Ende des Laufes des negativen Ausgleichszinses (Zeitpunkt der Stellung der Schlussrechnung) und dem Beginn des Verzugszinsenlaufs zu einer Verzinsungslücke.

Im Betreibungsverfahren gilt der Verzugszinssatz des Jahres, in dem das Verfahren angehoben wird, bis zu dessen Abschluss.

Wird gegen die Veranlagung Einsprache erhoben, so kann die zugestellte Schlussrechnung nicht durchgesetzt werden. Aufgrund des Einspracheentscheids wird eine korrigierte Schlussrechnung ausgestellt. Kommt es zu einem Beschwerdeverfahren, wird nach Abschluss desselben nochmals eine korrigierte Schlussrechnung zugestellt. Ein Verzugszins kann erst nach unbenutztem Ablauf der Zahlungsfrist für die aufgrund des in Rechtskraft erwachsenen Rechtsmittelentscheids (Einspracheentscheid, Beschwerdeentscheid) ausgestellte neue Schlussrechnung erhoben werden. Bis zur Stellung der endgültigen Schlussrechnung laufen die - bei einer durch das Rechtsmittelverfahren bewirkten Änderung der veranlagten Steuern rückwirkend auf den Fälligkeitstermin zu korrigierenden - Ausgleichszinsen durchgehend weiter.

Verzugszinsen können in der Steuererklärung zum Abzug gebracht werden. Sie sind im Schuldenverzeichnis aufzuführen.

Verzugszinsenlauf bei mehreren Sondersteuerrechnungen in derselben Steuerperiode:

Mehrere Kapitaleistungen aus 2. und 3. Säule im gleichen Steuerjahr werden zusammengerechnet und mit einer Jahressteuer zum privilegierten Steuersatz besteuert (LU StB Weisungen StG § 58 Nr. 1). Die aufgrund einer zweiten Kapitalzahlung infolge der Progressionswirkung nachzuzahlende Differenz zur Sondersteuerrechnung für die erste Kapitalzahlung wird mit der zweiten Sondersteuerrechnung nacherhoben. Ein Verzugszins kann für die Differenz erst 30 Tage nach Zustellung der zweiten Sondersteuerrechnung zu laufen beginnen. Für die Differenz kann für den Zeitraum zwischen erster und zweiter Sondersteuerveranlagung auch kein negativer Ausgleichszins belastet werden.

Juristische Personen

1. Allgemeines

Beginn und Ende der Steuerperiode sind identisch mit dem Geschäftsjahr. Sie decken sich daher nicht unbedingt mit dem Kalenderjahr. Die Steuerperiode beträgt in der Regel ein Jahr. Unter- und überjährige Geschäftsabschlüsse und damit Steuerperioden sind möglich.

Im Zeitpunkt der ersten Akontorechnung für das laufende Steuerjahr wird bei den juristischen Personen noch keine Steuererklärung vorliegen. Die Einschätzungsabteilung juristische Personen erstellt erst bei Vorliegen der Steuererklärung auf den Faktoren gemäss Selbstdeklaration eine entsprechende provisorische Meldung.

Abgeschlossen wird das Verfahren mit der Zustellung der definitiven Faktorenmeldung.

Wichtig ist, dass die gemeldete einfache oder feste Steuer nicht auf ein Jahr um- oder pro rata anzurechnen ist. Eine Steuerschuld ist für die Steuerperiode (gleich dem Geschäftsjahr der juristischen Personen) geschuldet. Die Abteilung juristische Personen teilt jeweils mit, für welchen Zeitraum (Geschäftsjahr) die gemeldeten Faktoren gelten.

Das Ende des Geschäftsjahres ist massgebend für die Steuereinheiten (§ 99 StG). Bei Änderungen der wirtschaftlichen Zugehörigkeiten im interkommunalen oder interkantonalen Verhältnis erfolgt der Steuerbezug gemäss der im Rahmen einer Steuerauscheidung ermittelten Steuerfaktoren. Dabei gilt die im interkantonalen Verhältnis massgebende zeitliche Gewichtungsmethode auch im interkommunalen Verhältnis (vgl. LU StB Bd. 2 Weisungen StG § 179 Nr. 5).

2. Rechnungsstellung für "neue" juristische Personen im Gründungsjahr, nach Sitzverlegung in den Kanton Luzern, nach Errichtung einer Betriebsstätte oder Liegenschafts Kauf durch eine Firma mit ausserkantonalem Sitz sowie bei Fusion

Gemäss § 96 Abs. 1 StG werden die Steuern vom Reingewinn und Eigenkapital der juristischen Person für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben. Als Steuerperiode gilt das Geschäftsjahr.

Diese Bestimmung verursacht administrative Probleme, da die Dauer des ersten Geschäftsjahres im Zeitpunkt der Gründung oder des Zuzugs noch nicht bekannt ist. Normalerweise muss eine Gesellschaft in jedem Kalenderjahr, ausser im Gründungsjahr (§ 96 Abs. 3 StG), eine Bilanz und Erfolgsrechnung erstellen.

Aus der Sicht der Registerführung lässt sich deshalb nicht sagen, ob das Gründungsjahr (bzw. das Zuzugsjahr etc.) auch ein Steuerjahr darstellt oder ob dieses mit dem folgenden Jahr zusammengelegt wird (Abschluss nicht am 31.12. des Gründungsjahres). Die Dauer des Steuerjahres kann somit erst bei der Einschätzung festgestellt werden.

Um diesem Problem zu begegnen, wendet die Abteilung juristische Personen folgende vereinfachende Regelung an:

Bei Neugründungen juristischer Personen mit Beginn-Datum vom 1.1. bis 30.9. eines Jahres wird angenommen, dass das Geschäftsjahr am 31.12. endet. Bei Neuaufnahmen mit Beginn-Datum nach dem 30. September wird davon ausgegangen, dass im angebrochenen ersten Jahr kein Geschäftsabschluss per 31.12. erstellt wird und das erste Geschäftsjahr somit erst im Folgejahr endet.

Bei Sitzverlegung in den Kanton Luzern sowie bei Errichtung einer Betriebsstätte oder Grundstückserwerb durch eine Firma mit ausserkantonalem Sitz wird generell angenommen, dass der Geschäftsabschluss per 31.12. erfolgt. Folglich kann ab Zuzug, Errichtung einer Betriebsstätte oder Grundstückserwerb provisorisch pro rata Rechnung gestellt werden.

Bei Fusion geht die Steuerpflicht per Übernahme-/Bilanzdatum von der übernommenen Gesellschaft auf die übernehmende Gesellschaft über.

Die Gemeindesteuerämter müssen sich bei ihrer Registerführung ebenfalls an diese Regelung halten.

Für das Gründungs- resp. Zuzugsjahr hat das Gemeindesteueramt in der Regel eine provisorische Rechnung zu stellen. Die provisorischen Faktoren gemäss Selbstdeklaration werden von der Abteilung juristische Personen jeweils ca. 10 Monate nach Geschäftsabschluss gemeldet.

3. Eingabe im Konkurs

3.1 Grundsätzliches

Die Steuerpflicht einer juristischen Person endet nicht bereits mit der Konkursöffnung, sondern erst mit der Beendigung der materiellen Liquidation (Veräusserung aller Aktiven). Die Konkursöffnung ändert nichts an der Einheit der Steuerperiode, d.h. für diese Steuerperiode werden nicht etwa zwei Veranlagungen erstellt. Dagegen wird beim Steuerbezug die für die Steuerperiode der Konkursöffnung geschuldete Steuer pro rata aufgeteilt: Der bis zum Tag vor der Konkursöffnung pro rata aufgelaufene Teilsteuerbetrag wird als gewöhnliche 3.-Klasse-Forderung in den Konkurs eingegeben und kolliert, ebenso die noch unbezahlten Steuerforderungen früherer Steuerperioden (Ausnahme: pfandrechtsgesicherte Forderungen, vgl. LU StB Band 2a Weisungen StG § 203-206 Nr. 1 Ziff. 3.6). Der vom Datum der Konkursöffnung bis zum Ende der Steuerperiode pro rata aufgelaufene Teilsteuerbetrag wird als Masseforderung in den Konkurs eingegeben und ist von der Konkursverwaltung nach Deckung ihrer eigenen Auslagen, aber vor den Ansprüchen der pfandgesicherten Gläubiger und der Gläubiger der 1., 2. und 3. Klasse zu begleichen. Ebenso handelt es sich bei den für allfällige weitere Steuerperioden bis zur Beendigung der materiellen Liquidation noch entstehenden Steuerforderungen um Masseforderungen. Die Veranlagungsverfügungen für die Steuerperiode der Konkursöffnung und allfällige nachfolgende Steuerperioden enthalten dementsprechend einen Vermerk, dass die Steuer ab Konkursöffnung als Masseschuld gilt.

In der Praxis fällt für die Steuerperiode der Konkursöffnung und allfällige nachfolgende Steuerperioden bis zur Beendigung der Liquidation nur in seltenen Fällen eine Gewinnsteuer an. Dagegen ist die Kapitalsteuer in jedem Fall, d.h. auch bei überschuldeten juristischen Personen, bis zur Beendigung der materiellen Liquidation mindestens vom einbezahlten Eigenkapital (einbezahltes Aktien-, Partizipationsschein-, Grund- oder Stammkapital) zu veranlagern und zu beziehen (§ 90 Abs. 3 StG, VGE vom 25.10.2006 i.S. P. AG). Minimalsteuern können ab der Steuerperiode der Konkursöffnung bis zum Schluss des Konkurses nicht mehr erhoben werden (VGE vom 2.2.2004 i.S. P. AG).

Bei Nachlassverfahren gelten diese Grundsätze analog. Als massgebender Zeitpunkt für die Abgrenzung zwischen 3.-Klasse-Forderungen und Masseforderungen gilt im gerichtlichen Nachlassverfahren der Tag der Bestätigung des Nachlassvertrags.

Zum Vorgehen bei Konkurs natürlicher Personen s. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 189-198 Nr. 14.

3.2 Aufgaben der Bezugsbehörden

Vorbemerkung:

Die Dienststelle Steuern hat mit den Konkursämtern des Kantons Luzern vereinbart, die Abläufe für die nach Konkursöffnungen anstehenden Veranlagungs- und Bezugsverfahren soweit gesetzlich zulässig zu vereinfachen und zu beschleunigen, so dass die Konkursverfahren zügig durchgeführt werden können und der Verwaltungsaufwand für alle Beteiligten auf das Notwendige beschränkt werden kann. Die ab Konkursöffnung entstehenden Steuerforderungen (insbesondere Kapitalsteuern) werden von den Konkursämtern als Masseschulden anerkannt und - sofern die Konkursmasse über genügend Aktiven verfügt - vorweg vollständig bezahlt.

3.2.1 Forderungseingabe auf Schuldeneruf

Auf den Schuldeneruf hin muss die Bezugsbehörde dem Konkursamt innert Monatsfrist alle noch nicht bezahlten definitiv oder provisorisch veranlagten Steuerforderungen betreffend die Steuerperioden vor der Konkursöffnung eingeben (Art. 232 SchKG). Für die Steuerperiode der Konkursöffnung ist ein provisorischer Steuerbetrag gemäss den Faktoren für die vorangehende Steuerperiode pro rata bis zur Konkursöffnung zu berechnen und einzugeben (vgl. auch nachfolgenden Absatz). Nach Erhalt der definitiven Faktorenmeldungen sind die entsprechenden Steuerbeträge jeweils umgehend dem Konkursamt in Rechnung zu stellen. Das Konkursamt passt den Kollokationsplan entsprechend an (ohne Kostenfolge für die Bezugsbehörde; diese stellt demgegenüber keinen Antrag auf Sistierung des Konkursverfahrens).

3.2.2 Vorgehen betreffend Steuerperiode der Konkursöffnung

Auf der später von der Veranlagungsbehörde zugestellten Veranlagungsverfügung für die Steuerperiode der Konkursöffnung ist unter den Bemerkungen (nur in der Papierform; im Datenpool fehlt die Bemerkungszeile) der definitive einfache Steuerbetrag für den Zeitraum vom Beginn der Steuerperiode bis zur Konkursöffnung sowie der definitive einfache Steuerbetrag für den Zeitraum ab Konkursöffnung bis Ende Steuerperiode ersichtlich. Diese beiden Teilsteuerbeträge sind je mit dem massgebenden Steuerfuss zu multiplizieren und dem Konkursamt als 3. Klasse-Forderung (Teilsteuern Beginn Steuerperiode bis Konkursöffnung; ersetzt im Kollokationsplan den entsprechenden vorerst provisorisch eingegebenen Steuerbetrag) bzw. als Massforderung (Teilsteuern ab Konkursöffnung bis Ende Steuerperiode) einzugeben.

Beispiel:

Geschäftsjahr 1.1.-31.12., Konkursöffnung 1.10.2006, einbezahltes Aktienkapital Fr. 500'000.--, Steuerfuss 4,0 Einheiten

| | |
|--|--------------|
| veranlagte einfache Gewinnsteuer StP 2006 gemäss Faktorenmeldung | Fr. 0.-- |
| veranlagte einfache Kapitalsteuer StP 2006 gemäss Faktorenmeldung | Fr. 500.-- |
| Teilsteuerbetrag 1.1.-30.9.06: $500:360 \times 270 \times 4,0 =$ (als 3.-Klasse-Forderung beim Konkursamt einzugeben und in den Kollokationsplan aufzunehmen) | Fr. 1'500.-- |
| Teilsteuerbetrag 1.10.-31.12.06: $500:360 \times 90 \times 4,0 =$ (als Masseforderung beim Konkursamt einzugeben und von diesem vorweg zu bezahlen) | Fr. 500.-- |

3.2.3 Vorgehen betreffend Steuerperioden nach der Konkursöffnung

Ebenso sind die definitiven Steuerbeträge für allfällige nachfolgende Steuerperioden bis und mit der Steuerperiode der Beendigung der materiellen Liquidation jeweils als Masseforderungen in Rechnung zu stellen.

3.2.4 Vorgehen betreffend Steuerperiode der Beendigung der Liquidation

Die grundsätzlich unterjährige Dauer der Steuerpflicht in der letzten Steuerperiode (Ende Steuerpflicht im Zeitpunkt der Beendigung der materiellen Liquidation) ist bereits in den gemeldeten Faktoren berücksichtigt, weshalb keine Umrechnung dieser Faktoren pro rata erfolgen darf.

Beispiel:

Geschäftsjahr 1.4.-31.3., Ende der Steuerpflicht (= Beendigung materielle Liquidation) 31.1.2006, einbezahltes Aktienkapital Fr. 500'000.--, Steuerfuss 4,0 Einheiten

| | |
|---|--------------|
| veranlagte einfache Gewinnsteuer StP 2006 gemäss Faktorenmeldung: | Fr. 0.-- |
| veranlagte einfache Kapitalsteuer StP 2006 gemäss Faktorenmeldung: $500:360 \times 300 =$ | Fr. 416.65 |
| beim Konkursamt als Masseforderung einzugebender Steuerbetrag StP 2006: $4,0 \times 416.65 =$ | Fr. 1'666.60 |

3.2.5 Vorgehen bei Einstellung des Konkurses mangels Aktiven

Zur Einstellung des Konkurses mangels Aktiven nach Eröffnung des Konkurses oder auch erst im späteren Verlauf des ordentlichen bzw. summarischen Konkursverfahrens kommt es, falls die Konkursmasse die Kosten für das summarische Verfahren voraussichtlich nicht decken kann (Art. 230 Abs. 1 SchKG). Die Einstellung unterbleibt, wenn ein Gläubiger innert 10 Tagen seit Publikation der Einstellung die Durchführung des Konkursverfahrens verlangt und den vom Konkursamt festgesetzten Kostenvorschuss leistet (Art. 230 Abs. 2 SchKG). Für die Steuergläubiger (3.-Klasse-Forderungen) dürfte die Leistung eines Kostenvorschusses kaum je einen Nutzen ergeben, weshalb dies grundsätzlich unterbleiben muss.

Grundsatz:

Nach Einstellung eines Konkursverfahrens mangels Aktiven hat die Bezugsbehörde dem Konkursamt trotz erfolgter Faktorenmeldung durch die Abteilung juristische Personen keine Steuerrechnungen mehr zuzusenden und die offenen Steuerforderungen können direkt abgeschrieben werden.

Ausnahme:

Stellt die Veranlagungsbehörde oder die Bezugsbehörde fest, dass trotz Einstellung des Konkurses mangels Aktiven die juristische Person noch über substantielle nicht verwertete Aktiven (z.B. Grundstücke) verfügt, bleibt die Gesellschaft bis zur Verwertung dieser Aktiven am Steuerregister. Als Zustelladresse wird der letzte bekannte Verwaltungsrat eingesetzt. Im Zweifelsfall soll die Bezugsbehörde mit der Dienststelle Steuern, Abteilung juristische Personen, Kontakt aufnehmen, um das weitere Vorgehen abzusprechen. In Frage kommt diesfalls ein Einspruch gegen die Löschung der Gesellschaft im Handelsregister innert 3 Monaten seit Publikation der Konkurseinstellung oder ein Begehren um Wiedereintragung der bereits gelöschten Gesellschaft beim Handelsregisteramt, falls das Vorhandensein nichtverwerteter Aktiven glaubhaft gemacht werden kann. Wird dem Begehren entsprochen, dauert die Steuerpflicht der Gesellschaft bis zur Versilberung aller Aktiven weiter und kann die Fortsetzung der vor Konkurseröffnung eingeleiteten Betreibungen auf Pfändung verlangt werden bzw. können auch neue Betreibungen auf Pfändung gegen die Gesellschaft angehoben werden. Für pfandrechtsgesicherte Forderungen kann zusätzlich beim Konkursamt die Verwertung der Liegenschaft verlangt werden (Art. 230a Abs. 2 SchKG).

3.2.6 Spezialfall grundpfandgesicherte Steuerforderungen

Für grundpfandgesicherte Steuerforderungen (vgl. LU StB Bd. 2a Weisungen StG §203-206 Nr. 1 Ziff. 3.2.2/3.2.3) ist gemäss den Ausführungen unter LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 203-206 Nr. 1 Ziff. 3.6 vorzugehen.

3.2.7 Überwachung Konkureröffnungen

Die Bezugsbehörde ist für die Kenntnisnahme der Konkureröffnungen und damit verbundener Schuldenrufe selbst verantwortlich und muss zu diesem Zweck laufend das Luzerner Kantonsblatt (Rubrik "Konkurs, Betreibung") konsultieren. Wird der Konkurs nicht im Kanton Luzern eröffnet (bei beschränkter Steuerpflicht im Kanton Luzern, sekundäres Steuerdomizil), erfolgt nicht stets auch eine Publikation im Luzerner Kantonsblatt. Die Konkurspublikation ist aber in jedem Fall im Schweizerischen Handelsamtsblatt (SHAB) ersichtlich.

3.2.8 Folgen verspäteter Konkurseingaben

Wird die Monatsfrist von Art. 232 SchKG nicht eingehalten, können die Forderungen gleichwohl noch bis zum Schluss des Konkursverfahrens dem Konkursamt eingegeben werden, wobei aber allenfalls die Kosten für die Neuauflage des Kollokationsplans zu bezahlen sind und kein Anspruch auf allfällige vor der Eingabe erfolgte Abschlagszahlungen besteht (Art. 251 SchKG). Nicht bis zum Schluss des Konkursverfahrens eingegebene Steuerforderungen werden weder kolloziert noch wird für sie ein Verlustschein ausgestellt; sie müssen abgeschrieben werden (LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 201 Nr. 3 Ziff. 1).

Rechnungsstellung

1. Allgemeines

Akontorechnung: siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 5

Schlussrechnung: siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 6

Bei Guthaben und Ausständen ist auf der Rechnung jeweils ein Hinweis auf die Verzinsung zu machen.

Die Steuerrechnung für juristische Personen enthält den Vermerk Steuer 2005 (beispielsweise) - ohne eine Angabe der Zeitdauer - und den Hinweis 'Steuerjahr gleich Geschäftsjahr'.

Die Gemeindebehörden sind dafür verantwortlich, dass ihre Inkassostellen die Steuerrechnungen rechtzeitig versenden.

2. Rechnungsformulare

Das Rechnungsformular soll möglichst alle Fälle der periodischen und nichtperiodischen Rechnungsstellung abdecken. Ein möglichst einheitliches Erscheinungsbild soll ein Zurechtfinden erleichtern.

Im Anhang 8 findet sich ein Muster für ein Steuerrechnungsformular. Die Gemeinden können aus technischen Gründen bei der Gestaltung ihrer Rechnungsformulare von diesem Muster abweichen. Die inhaltlichen Elemente der Musterrechnung müssen jedoch übernommen werden. Für die Rechtsmittelbelehrungen siehe Anhang 3.

Toleranzen

Toleranzen werden mit Blick auf die Rechtsgleichheit, aber auch auf den Arbeitsaufwand und die Kostenfolgen (Erhebungswirtschaftlichkeit) definiert. Die Toleranzen werden periodisch geprüft und wenn nötig angepasst. Änderungen werden jeweils den Bezugsstellen mitgeteilt.

Alle Forderungen und Guthaben, die mittels einer Rechnung abgerechnet werden können, werden ohne Anwendung von Toleranzen verrechnet. Toleranzen gelten nur für Beträge, die ausbezahlt oder einbezahlt werden müssten.

Siehe LU StB Band 5 Diverses Nr. 1.

Mahnung

Wird der aufgrund einer rechtskräftigen Veranlagung geschuldete Steuerbetrag nicht innert der angegebenen Frist bezahlt, ist die steuerpflichtige Person zu mahnen. Für die erste Mahnung wird keine Gebühr erhoben (§ 192 Abs. 4 StG). Für eine Mahnung im Wiederholungsfall ist eine Mahngebühr von Fr. 40.-- zu erheben (§ 39 Abs. 1 StV).

Die Steuerbehörde hat regelmässig Mahnläufe (z.B. monatlich) durchzuführen.

Mahngebühren für den Steuerbezug werden zusammen mit den Staats- und Gemeindesteuern in Rechnung gestellt und bezogen. Sie fallen der Einwohnergemeinde zu (§ 39 Abs. 2 StV).

Die Mahnung ist grundsätzlich Voraussetzung, damit eine Betreuung (vgl. LU StB Weisungen StG §§ 189-198 Nr. 13) eingeleitet werden kann (§ 198 Abs. 1 StG). Hat die zahlungspflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz oder sind ihr gehörende Vermögenswerte mit Arrest belegt, kann die Betreuung ohne vorherige Mahnung eingeleitet werden (§ 198 Abs. 2 StG).

Der Mahnung muss eine Aufstellung über die Zahlungen, Gutschriften und Zinsen beigelegt werden.

Gegen die Mahngebühr kann innert 30 Tagen Einsprache bei der Bezugsbehörde und gegen den Einspracheentscheid Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben werden. (Eine Rechtsmittelbelehrung ist nur für ausserkantonale Schuldner/Schuldnerinnen der Mahngebühr notwendig).

Betreibung

1. Einleitung

Bleiben die Inkassobemühungen für rechtskräftig veranlagte Steuern oder Akontorechnungen erfolglos, ist das Betreibungsverfahren einzuleiten, in der Regel nach der 2. oder 3. fruchtlosen Mahnung (§ 198 Abs. 1 und 2 StG). In Fällen, in denen eine Betreibung offensichtlich erfolglos verlaufen würde (Verlustschein), kann es sinnvoll sein, mit dem Schuldner bzw. der Schuldnerin stattdessen Ratenzahlungen zu vereinbaren (vgl. LU StB Weisungen StG § 199 Nr. 1 und § 201 Nr. 3). Bevor eine Akontorechnung betrieben wird, ist zu prüfen, ob nicht die definitive Veranlagung vorgenommen werden kann. Vor Einleitung des Betreibungsverfahrens gilt es zudem folgendes zu beachten:

In einem allfälligen Rechtsöffnungsverfahren hat das zuständige Gericht von Amtes wegen zu prüfen, ob die Veranlagungsverfügung/Akontorechnung der steuerpflichtigen Person richtig eröffnet worden ist. Diese Prüfung erfolgt in jedem Fall; es ist nicht notwendig, dass die steuerpflichtige Person die korrekte Eröffnung bestreitet. Zur rechtsgenügenden Eröffnung einer Verfügung gehört nebst der Rechtsmittelbelehrung die Zustellung an die betroffene Person. Der Beweis der Zustellung ist von der Gläubigerin, also der Bezugsbehörde, zu erbringen.

Zum Nachweis der Zustellung siehe LU StB Band 5 Diverses Nr. 1.

Zur Betreibung aufgrund einer Akontorechnung siehe LU StB Weisungen StG §§ 189-198 Nr. 5.

Die Einleitung des Betreibungsverfahrens erfolgt am einfachsten mit dem bei den Betreibungsämtern erhältlichen Formular. Das Betreibungsbegehren ist beim Betreibungsamt am Wohnsitz oder Sitz des Schuldners/der Schuldnerin einzureichen.

2. Rechtsöffnungsgesuch

2.1 Zuständiges Gericht

Erhebt die steuerpflichtige Person Rechtsvorschlag, muss beim zuständigen Gericht ein Begehren um Rechtsöffnung gestellt werden. Zuständig für die Rechtsöffnung ist im Kanton Luzern der/die Einzelrichter/in desjenigen Bezirksgerichtskreises, in dem die Betreibung angehoben wurde (selbst wenn dies am falschen Ort geschah).

Aufgrund einer Weisung des Obergerichts sind dabei die luzernischen Gemeinwesen von der Leistung von Gerichtskostenvorschüssen befreit (siehe LGVE 1995 I Nr. 30).

Bei ausserkantonalen Betreibungsverfahren ist das Rechtsöffnungsgesuch an das für den Ort der Betreibungsanhebung zuständige Gericht (Adresse ist beim jeweiligen Betreibungsamt erhältlich) einzureichen.

Haben Schuldner/innen ihren Wohnsitz nach Einleitung der Betreuung, jedoch vor Einreichung des Rechtsöffnungsgesuchs verlegt, ist das Gericht des neuen Wohnsitzes der Schuldner/innen zuständig, sofern die Gläubiger/innen Kenntnis von der Wohnsitzverlegung haben; beruft sich die betriebene Person jedoch nicht auf die Wohnsitzverlegung oder haben Gläubiger/innen von dieser keine Kenntnis, bleibt das Gericht des Betreibungsortes zuständig.

2.2 Fristen

Das Rechtsöffnungsgesuch ist innerhalb eines Jahres, bei Betreuung auf Grundpfandverwertung innerhalb zweier Jahre, seit Zustellung des Zahlungsbefehls zu stellen. Ist Rechtsvorschlag erhoben worden, steht diese Frist zwischen der Einleitung und Erledigung eines dadurch veranlassten Gerichts- oder Verwaltungsverfahrens still.

2.3 Form und Inhalt

Wird für verschiedene Betreibungen Rechtsöffnung verlangt, muss für jede einzelne Betreibung ein gesondertes Rechtsöffnungsgesuch (mit den notwendigen Beilagen) eingereicht werden.

Das schriftlich und im Doppel einzureichende Rechtsöffnungsgesuch hat eine kurze Darstellung des Sachverhalts sowie einen klaren Antrag (Betrag, für den die Rechtsöffnung verlangt wird; Antrag auf Übernahme der Gerichtskosten und Zusprechung einer Entschädigung zu Lasten Gesuchsgegner/in) zu enthalten; insbesondere sind die Nummer der strittigen Betreibung und das Betreibungsamt anzugeben sowie die Parteien (Gläubiger/in, Schuldner/in, Vertreter/in) genau zu bezeichnen. Bezüglich der geltend gemachten Ausgleichs- und Verzugszinsen ist auf § 192 Abs. 3 und 196 Abs. 3 StG i.V.m. § 35 StV hinzuweisen. Für die Mahngebühren ist auf § 145 Abs. 4 und/oder § 192 Abs. 4 StG hinzuweisen. Im Weiteren sind dem Rechtsöffnungsbegehren beizulegen:

- eine Abschrift der Veranlagungsverfügung inkl. Schlussrechnung/Akontorechnung, die dem/der Schuldner/in zugestellt wurde und aus der auch die Rechtsmittelbelehrung ersichtlich ist

- Zinsberechnungsblatt zwecks Spezifizierung der geltend gemachten negativen Ausgleichszinsen bzw. des Saldos der positiven und negativen Ausgleichszinsen zugunsten der Gläubiger/innen
- massgebende Regierungsratsbeschlüsse betreffend geltend gemachte Ausgleichs- und Verzugszinsen (Auszug aus dem Kantonsblatt)
- im Fall einer Steuerausscheidung zusätzlich die Ausscheidungsverfügung inkl. Rechtsmittelbelehrung
- eine Bescheinigung des Präsidenten/der Präsidentin der zuständigen Steuerkommission bzw. der Bezugsbehörde im Fall einer Akontorechnung, dass die Veranlagung/Steuerausscheidung bzw. Akontorechnung in Rechtskraft erwachsen ist (Vorlagen: Anhänge 10a und 10b); liegt ein Einspracheentscheid vor, ist dessen Rechtskraft vom Verwaltungsgericht (Abgaberechtliche Abteilung, Obergrundstrasse 46, 6002 Luzern) bescheinigen zu lassen; liegt ein Beschwerdeentscheid des Verwaltungsgerichts vor, der eine im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) geregelte Materie umfasst und daher mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde vor Bundesgericht angefochten werden kann (siehe Rechtsmittelbelehrung des Beschwerdeentscheids), ist dessen Rechtskraft vom Bundesgericht (Schweizerisches Bundesgericht, 1000 Lausanne 14) bescheinigen zu lassen
- die zum Beweis der Zustellung der Veranlagungsverfügung/Steuerausscheidung bzw. Akontorechnung erforderlichen Belege (Korrespondenz, Mahnungen, "Einschreiben"-Bestätigung, wobei Namen und Adressen der anderen Postempfänger/-innen auf der Bordereau-Kopie aus datenschutzrechtlichen Gründen abzudecken sind)
- sofern Mahngebühren geltend gemacht werden, eine Kopie der Mahnung mit Gebührenrechnung (und Rechtsmittelbelehrung bei ausserkantonalen Schuldnern/Schuldnerinnen) sowie eine Erklärung der Bezugsbehörde, dass die Mahngebührenverfügung(en) in Rechtskraft erwachsen ist (sind)
- sofern Bussen nach § 208 StG geltend gemacht werden, entsprechender Entscheid mit Rechtsmittelbelehrung und Rechtskraftbescheinigung der Rechtsmittelinstanz (§ 209 StG).

2.4 Ausserkantonale Rechtsöffnungsgesuche

Aufgrund der per 1.1.2011 in Kraft getretenen schweizerischen Zivilprozessordnung sind seit 1.1.2011 die vollstreckbaren Verfügungen sämtlicher schweizerischer Verwaltungsbehörden vollstreckungsrechtlich gleichgestellt (Aufhebung von Art. 80 Abs. 1 Ziff. 3 und Art. 81 Abs. 2 SchKG in der bisher geltenden Fassung per 1.1.2011; Art. 80 Abs. 2 Ziff. 2 SchKG in der ab 1.1.2011 geltenden Fassung). Damit kommt dem Konkordat über die Gewährung gegenseitiger Rechtshilfe zur

Vollstreckung öffentlich-rechtlicher Ansprüche vom 20.12.1971 keine Bedeutung mehr zu, d.h. die darin erwähnten zusätzlichen Unterlagen für ausserkantonale Rechtsöffnungsgesuche sind nicht mehr erforderlich. Die inner- und ausserkantonalen Rechtsöffnungsgesuche unterscheiden sich somit in Form und Inhalt grundsätzlich nicht mehr voneinander. Den ausserkantonalen Rechtsöffnungsgesuchen sind jedoch nebst dem im Kantonsblatt publizierten Verzinsungsbeschluss des Regierungsrates zusätzlich die gesetzlichen Grundlagen zur Erhebung der Ausgleichs- und Verzugszinsen beizulegen (vgl. Anhänge 7a und 7b).

2.5 Vorlagen

Im Anhang 7a befindet sich ein Beispiel eines Rechtsöffnungsgesuchs für eine definitive Veranlagung, im Anhang 7b eine Vorlage für ein Rechtsöffnungsgesuch betreffend eine definitive Veranlagung und im Anhang 7c eine Vorlage für ein Rechtsöffnungsgesuch betreffend eine Akontorechnung (in Anlehnung an die Beispiele in: Kurt Boesch, Das Inkasso öffentlicher Abgaben, 4. Aufl. 2001; mit freundlicher Genehmigung des Verfassers). Bei Verwendung derselben ist jedoch stets zu prüfen, ob aufgrund des konkreten Sachverhalts Ergänzungen bzw. Änderungen notwendig sind.

Sowohl die Akontorechnung wie auch die Schlussrechnung (i.V.m. der definitiven Veranlagung) sind Rechtsöffnungstitel. Zur rechtlichen Ausgestaltung der Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung) als definitiver Rechtsöffnungstitel vgl. Anhang 6.

3. Fortsetzungsbegehren

3.1 Fristen; Inhalt

Wurde kein Rechtsvorschlag erhoben oder wurde dieser im Rechtsöffnungsverfahren beseitigt, ist mit dem beim Betreibungsamt erhältlichen Formular frühestens 20 Tage und spätestens ein Jahr seit Zustellung des Zahlungsbefehls das Fortsetzungsbegehren zu stellen. Diese Frist verlängert sich um die Dauer eines allfälligen Rechtsöffnungsverfahrens. Es genügt, wenn im Begehren die Fortsetzung der genau bezeichneten Betreibung verlangt wird. Unter der Rubrik "Forderung" sind zusätzlich die entstandenen Rechtsöffnungskosten (Gerichtskosten, Parteientschädigung) aufzuführen. Beizulegen sind der Zahlungsbefehl, sofern dieser von einem anderen Betreibungsamt ausgestellt wurde, sowie gegebenenfalls der Rechtsöffnungsentscheid.

Grundsätzlich empfiehlt es sich, das Fortsetzungsbegehren zum frühestmöglichen Zeitpunkt zu stellen, damit allenfalls die Teilnahme an einer früheren Pfändungsgruppe gewährleistet ist (Art. 110 SchKG).

3.2 Rechtskraftbescheinigung des Rechtsöffnungsentscheids

Vorgängig ist der rechtskräftige Rechtsöffnungsentscheid der zuständigen Instanz zur Bescheinigung der Rechtskraft einzureichen: Im Kanton Luzern ist dies das Obergericht bei begründeten Entscheiden bzw. der/die Einzelrichter/in des Bezirksgerichts bei Rechtsöffnungsentscheiden ohne Begründung. Nicht begründete Rechtsöffnungsentscheide werden nach Ablauf von 10 Tagen seit Eröffnung des Entscheids rechtskräftig, falls bis dahin keine Partei eine schriftliche Begründung verlangt (Art. 239 ZPO). Begründete Rechtsöffnungsentscheide können mit Beschwerde innert 10 Tagen seit Eröffnung des Entscheids an das Obergericht weitergezogen werden (Art. 309 lit. b Ziff. 3 i.V.m. Art. 319 lit. a, Art. 321 Abs. 2 ZPO).

4. Verwertungsbegehren

Das Verwertungsbegehren ist bei beweglichen Sachen, Forderungen oder anderen Rechten frühestens einen Monat und spätestens ein Jahr, bei Grundstücken frühestens sechs Monate und spätestens zwei Jahre und bei Lohn (soweit nicht vom Arbeitgeber/von der Arbeitgeberin abgeliefert) während 15 Monaten nach dem Pfändungsvollzug bzw. der letzten erfolgreichen Ergänzungspfändung zu stellen (Art. 116 SchKG). Es ist dabei unter Verwendung des amtlichen Formulars die Verwertung der in einer bestimmten Betreibung gepfändeten Vermögenswerte zu verlangen.

5. Betreibung von Ehegatten

Die Grundsätze betreffend Haftung der Ehegatten für Steuerschulden sind in LU StB Weisungen StG § 20 Nr. 1 dargestellt.

Muss eine Steuerforderung gegenüber solidarisch haftenden Ehegatten betrieben werden, bestehen folgende Möglichkeiten:

5.1 Normalfall

Ein Ehegatte wird für den gesamten aufgrund der Familienbesteuerung geschuldeten Steuerbetrag allein betrieben. Es ist gegen den entsprechenden

Ehegatten ein Betreibungsbegehren mit Angabe des in Betreuung zu setzenden Gesamtsteuerbetrages einzureichen.

Werden zwei Betreibungsbegehren gestellt, muss für jedes ein Kostenvorschuss bezahlt werden, ohne dass dessen Deckung durch die Betrieben zum vornherein feststeht. Mit Blick auf die Betreibungskosten ist daher in der Regel nur ein solidarisch haftender Ehegatte zu betreiben - und zwar jener, bei dem die Einbringlichkeit der Steuerforderung aufgrund seiner Einkommens- bzw. Vermögensverhältnisse als sicher oder doch sehr wahrscheinlich erscheint. Im Fall der Einverdiener Ehe ist dies meistens der verdienende Ehegatte; aber auch bei Zweiverdiener Ehen macht es wenig Sinn, beide Ehegatten zu betreiben, wenn die Einbringlichkeit der Steuerforderung schon bei einem als sicher erscheint.

5.2 Ausnahmefall 1

Beide Ehegatten werden für den aufgrund der Familienbesteuerung geschuldeten Gesamtsteuerbetrag gemeinsam, d.h. jeder für den gesamten Betrag, betrieben. Diesfalls ist für jeden Ehegatten je ein Betreibungsbegehren mit Angabe des Gesamtsteuerbetrages sowie mit Hinweis auf das Solidarschuldverhältnis einzureichen.

Diese Variante ist zu wählen, wenn beide Ehegatten über Einkommen bzw. Vermögen verfügen, ohne dass die Einbringlichkeit des gesamten Forderungsbetrages schon bei einem als sicher erscheint.

5.3 Ausnahmefall 2

Beide Ehegatten werden je für einen Teil des aufgrund der Familienbesteuerung geschuldeten Gesamtsteuerbetrages betrieben. Diesfalls ist gegen beide Ehegatten je ein Betreibungsbegehren mit Angabe des entsprechenden Teilbetrages gemäss Haftungsentscheid (maximal das Doppelte des individuellen Steueranteils) einzureichen.

Diese Variante ist kaum je zweckmässig, da dann das Risiko besteht, dass ein Ehegatte seinen Haftungsbetrag nicht (vollständig) begleichen kann, womit unter Umständen ein Teil der Gesamtsteuer unbezahlt bleibt. Im Zweifelsfall ist daher die Betreibung beider Ehegatten je auf den ganzen Forderungsbetrag vorzuziehen.

5.4 Haftungsentscheid nach § 20 Abs. 2 StG

Erbringt ein Ehegatte den Nachweis, dass bestimmte Einkommens- und Vermögensteile dem andern Ehegatten zuzurechnen sind (§ 20 Abs. 2 StG), hat die

Bezugsbehörde den anteilmässigen Haftungsbetrag durch einen Haftungsentscheid festzusetzen, der wie eine ordentliche Veranlagungsverfügung eröffnet werden muss und betreffend der Haftungsaufteilung mittels Einsprache bei der Bezugsbehörde angefochten werden kann (§ 163 StG). In diesem Fall liegt kein eigentliches Solidarschuldverhältnis mehr vor, weshalb jeder Ehegatte für den auf ihn entfallenden Haftungsanteil separat zu betreiben ist.

6. Betreuung von Verlustscheinen

6.1 Pfändungsverlustschein

Steuerforderungen aus Pfändungsverlustscheinen können gegen die Steuerschuldner/innen grundsätzlich mit einer neuen Betreuung geltend gemacht werden, soweit sie wieder über ein das betreibungsrechtliche Existenzminimum übersteigendes Einkommen oder ein Reinvermögen (z.B. aus Erbschaft, Schenkung, Lotteriegewinnen, Wertsteigerung von Vermögensgegenständen, sonstige Ersparnisse) verfügen.

6.1.1 Abgekürztes Verfahren

Tritt die Verbesserung der Einkommens- bzw. Vermögensverhältnisse bereits in den ersten 6 Monaten seit Zustellung des Verlustscheines ein, kann beim zuständigen Betreibungsamt (siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 13 Ziff. 1) direkt ein Fortsetzungsbegehren (vgl. LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 13 Ziff. 3) gestellt werden (Art. 149 Abs. 3 SchKG). Dem Fortsetzungsbegehren ist der Verlustschein beizulegen. In diesem neuen abgekürzten Betreibungsverfahren können die Schuldner/innen mangels Ausstellung eines Zahlungsbefehls keinen Rechtsvorschlag erheben.

6.1.2 Ordentliches Verfahren

Sind seit der Zustellung des Verlustscheines mehr als 6 Monate verstrichen, kann die Verlustscheinforderung mittels Einreichung eines Betreibungsbegehrens geltend gemacht werden (es liegt im Ermessen der Bezugsbehörde, die Schuldner/innen vorher zur Zahlung aufzufordern oder zur Einreichung eines Zahlungsvorschlags einzuladen). Erheben die Schuldner/innen gegen den Zahlungsbefehl (erneut) Rechtsvorschlag, ist beim zuständigen Gericht (wiederum) ein Gesuch um definitive Rechtsöffnung unter Beilage des Verlustscheins und der übrigen für das Rechtsöffnungsgesuch erforderlichen Unterlagen einzureichen (siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 – 198 Nr. 13 Ziff. 2). Wird dem Rechtsöffnungsgesuch

einzig der Verlustschein beigelegt, weist der/die Rechtsöffnungsrichter/in das Gesuch ab, da ein Verlustschein nur zur provisorischen Rechtsöffnung berechtigt, welche aber für Steuerforderungen nicht zulässig ist (s. LU StB Weisungen StG § 143 Nr. 1).

Verlustscheine sind daher zusammen mit den entsprechenden Steuerakten dauernd aufzubewahren (in alphabetischer Reihenfolge). Die getätigten Abklärungen sind lückenlos zu dokumentieren.

6.1.3 Ausnahme: Einrede fehlenden neuen Vermögens

Gegen einen Pfändungsverlustschein ist ausnahmsweise die Einrede fehlenden neuen Vermögens (siehe folgenden Abschnitt) zulässig, nämlich dann, wenn dieser vor einem nachfolgenden Konkurs des Schuldners/der Schuldnerin ausgestellt wurde und die Bezugsbehörde die entsprechende Verlustscheinforderung im Konkurs nicht angemeldet hatte (Art. 267 SchKG).

6.2 Konkursverlustschein

6.2.1 Grundsätzliches

Im Konkurs einer juristischen Person wird in der Praxis kein Verlustschein ausgestellt, weil diese nach durchgeführtem Konkurs im Handelsregister gelöscht wird.

Im Konkurs einer natürlichen Person wird für die ungedeckte Steuerforderung ein Verlustschein ausgestellt (Art. 265 Abs. 1 SchKG). Eine neue Betreibung kann nur dann mit Erfolg angehoben werden, wenn Schuldner/innen zu neuem Vermögen gekommen sind (Art. 265 Abs. 2 SchKG). Art. 149 Abs. 3 SchKG (Fortsetzungsbegehren innert 6 Monaten ohne erneute Betreibung) ist beim Konkursverlustschein nicht anwendbar.

6.2.2 Ermittlung des neuen Vermögens

Vor der Einleitung einer erneuten Betreibung für den im Konkurs ungedeckt gebliebenen Steuerbetrag soll die Bezugsbehörde daher summarisch prüfen, ob Schuldner/innen seit dem Konkurs zu neuem Vermögen gekommen sind. Grundsätzlich ist damit ein Überschuss der seit dem Konkurs neu erworbenen Aktiven über die neu erworbenen Passiven gemeint (neu gebildetes Reinvermögen). Wurden keine Ersparnisse gebildet oder genügt das effektiv neu

gebildete Vermögen nicht zur Befriedigung der Verlustscheinforderung, ist die Anrechnung eines hypothetischen Vermögens, welches Schuldner/innen zu bilden unterlassen haben, als neues Vermögen zu prüfen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass Schuldner/innen eine standesgemässe Lebensführung ermöglicht werden muss. Zum Notbedarf (betreibungsrechtliches Existenzminimum) ist deshalb ein Sozialzuschlag von 50% der Grundbeträge gemäss Abschnitt I der Weisung des Obergerichts zur Berechnung des betreibungsrechtlichen Notbedarfs bei Lohn- und Verdienstpfindungen vom 13.8.2009 (siehe LU StB Weisungen StG Steuererlass/Anhang 1) hinzuzurechnen. Die Zuschläge zum Grundbetrag entsprechen dagegen jenen der obergerichtlichen Weisungen, Abschnitt II. Die Steuern werden entgegen Abschnitt III der Weisungen ebenfalls berücksichtigt. Bei sämtlichen zu berücksichtigenden Ausgaben spielt es sodann keine Rolle, ob diese effektiv bezahlt wurden oder nicht. Massgebend für die Berechnung des Betrags, der nach Abzug der Lebenshaltungskosten hätte gespart werden können, sind die Einkommensverhältnisse der letzten 12 Monate vor der neuen Betreibung. Als neues Vermögen gelten auch Werte, über die Schuldner/innen wirtschaftlich verfügen, obwohl formell eine Drittperson Eigentümerin ist, d.h. Schuldner/Schuldnerinnen müssen den Vermögenswert in der für die Drittperson erkennbaren Absicht an diese übertragen haben, die Bildung neuen Vermögens zu vereiteln (z.B. auf Lebenspartner/in überschriebene Vermögenswerte; Art. 265a Abs. 3 SchKG). Nach der Konkureröffnung neu begründete Schulden sind bei der Berechnung des neuen Vermögens zu berücksichtigen, soweit sie zur Bestreitung des standesgemässen Lebensunterhalts bzw. zum Aufbau einer neuen Existenz eingegangen wurden.

6.2.3 Höhe des zu betreibenden Betrags

In der Regel wird die Bezugsbehörde nur unvollständig über die für die Feststellung des neuen Vermögens notwendigen Daten verfügen. Sie muss diesfalls aufgrund von Schätzungen entscheiden, ob eine erneute Betreibung sinnvoll ist. Ergibt die Feststellung neuen Vermögens, dass Schuldner/innen ein hypothetisches Vermögen anzurechnen ist, können sie für den Betrag dieses nicht gebildeten Vermögens im Rahmen von neuen Lohnpfändungen bis auf das Existenzminimum gepfändet werden. Ist der Forderungsbetrag gemäss Verlustschein wesentlich höher als das voraussichtliche neue Vermögen, soll nur ein in etwa dem neuen Vermögen entsprechender Betrag in Betreibung gesetzt werden. Besteht das neue Vermögen aus hypothetischem neuen Vermögen aus Erwerbseinkommen, entspricht der in Betreibung zu setzende Betrag maximal dem auf ein Jahr berechneten Überschuss. Wird ein zu hoher Betrag betrieben, führt dies zu einer teilweisen Überwälzung der Kosten des summarischen Bewilligungsverfahrens auf die Bezugsbehörde (siehe unten).

6.2.4 Einrede des fehlenden neuen Vermögens: summarisches Verfahren zur Bewilligung des Rechtsvorschlags

Gegen den Zahlungsbefehl können Schuldner/innen entweder einen gewöhnlichen (unbegründeten) Rechtsvorschlag oder einen begründeten Rechtsvorschlag in Form der Einrede fehlenden neuen Vermögens oder beides zusammen erheben. In der Praxis wird von Schuldnern/innen regelmässig nur die Einrede fehlenden neuen Vermögens vorgebracht. Erheben Schuldner/innen die Einrede des fehlenden neuen Vermögens, muss das Betreibungsamt dies der Bezugsbehörde mitteilen und ihr eine Frist zur Erklärung, ob die Betreuung aufrechterhalten wird, ansetzen. Hat die Bezugsbehörde keine neuen Erkenntnisse, die gegen das Vorhandensein neuen Vermögens sprechen, hält sie an der Betreuung fest. Danach legt das Betreibungsamt den Rechtsvorschlag dem zuständigen Bezirksgericht zur Bewilligung vor. Dieses führt von Amtes wegen ein summarisches Verfahren über die Bewilligung des Rechtsvorschlags durch. Dabei erhalten zuerst Schuldner/innen und anschliessend die Bezugsbehörde Gelegenheit zur Vernehmlassung. Die Bezugsbehörde hat in dieser auf neue Vermögenswerte der Schuldner/innen (inkl. des hypothetischen Vermögens bei zu hohem Lebensaufwand) sowie auf erfolgte Vermögensverschiebungen an "Strohänner" hinzuweisen und soweit vorhanden die entsprechenden Beweismittel (z.B. Kopien Steuererklärung, Beilagen) dem Gericht einzureichen. Spricht eine überwiegende Wahrscheinlichkeit für das Fehlen neuen Vermögens, wird der Rechtsvorschlag im richterlichen Entscheid bewilligt. Erscheint dagegen das Fehlen neuen Vermögens nicht genügend glaubhaft, bewilligt das Gericht den Rechtsvorschlag nicht, bestimmt den Umfang des neuen Vermögens und erklärt allenfalls Vermögenswerte Dritter als pfändbar. Der Entscheid über die Bewilligung des Rechtsvorschlags ist endgültig, d.h. es gibt dagegen kein ordentliches Rechtsmittel (Art. 265a Abs. 1 SchKG). Die Prozesskosten (Gerichtsverfahren, Parteikosten) werden nach Massgabe des Unterliegens auf die Parteien verlegt.

Haben Schuldner/innen den Rechtsvorschlag ausdrücklich nur in Form der Einrede fehlenden neuen Vermögens erhoben, somit die Forderung selbst nicht bestritten, kann die Bezugsbehörde nach der richterlichen Verweigerung des Rechtsvorschlags sofort das Fortsetzungsbegehren stellen und nötigenfalls die provisorische Pfändung gemäss Art. 83 Abs. 1 SchKG verlangen. Ein separates Rechtsöffnungsbegehren ist in diesem Fall nicht notwendig. Die Betreibungsämter verlangen in der Regel eine Rechtskraftbescheinigung bezüglich des Bewilligungsentscheids (einzuholen beim Amtsgericht).

Richtet sich dagegen der Rechtsvorschlag neben der Einrede fehlenden neuen Vermögens auch gegen die Forderung selbst, muss die Bezugsbehörde nach Abschluss des Bewilligungsverfahrens (nicht vorher!) noch das Rechtsöffnungsbegehren (maximal für den Betrag des im Bewilligungsentscheid

festgestellten neuen Vermögens) stellen – unter Beilage des Verlustscheins und der übrigen für das Rechtsöffnungsgesuch erforderlichen Unterlagen (siehe LU StB Weisungen StG §§ 189 – 198 Nr. 13 Ziff. 2). Auch Konkursverlustscheine sind daher gleich wie die Pfändungsverlustscheine zusammen mit den entsprechenden Steuerakten dauernd aufzubewahren (in alphabetischer Reihenfolge). Die getätigten Abklärungen sind lückenlos zu dokumentieren.

6.2.5 Klage auf Bestreitung bzw. Feststellung neuen Vermögens

Unterliegen Schuldner/innen im summarischen Rechtsvorschlags-Bewilligungsverfahren, können sie innert 20 Tagen Klage auf Bestreitung neuen Vermögens erheben. Unterliegt die Bezugsbehörde im summarischen Rechtsvorschlags-Bewilligungsverfahren, kann sie ihrerseits innert 20 Tagen Klage auf Feststellung neuen Vermögens erheben (Art. 265a Abs. 4 SchKG). Es handelt sich dabei um eine beim zuständigen Bezirksgericht einzureichende Feststellungsklage; das Verfahren richtet sich bis zu einem Streitwert von Fr. 30'000.-- nach den Vorschriften des vereinfachten Verfahrens (Art. 243 ff. ZPO), bei einem Streitwert über Fr. 30'000.-- nach den Vorschriften des ordentlichen Verfahrens (Art. 219 ff. ZPO). Die Beweislast für das Vorhandensein neuen Vermögens trägt in jedem Fall die Bezugsbehörde, d.h. unabhängig davon, wer Klage erhebt. Die Bezugsbehörde wird daher mit einer Klage grundsätzlich nur dann Aussicht auf Erfolg haben, wenn der vorangegangene Bewilligungsentscheid Fehler tatsächlicher oder rechtlicher Natur enthält oder wenn mit der Klage neue Beweismittel für das Vorhandensein neuen Vermögens vorgelegt werden können. In die Entscheidungsfindung, ob eine Klage eingeleitet werden soll, ist auch das (im Vergleich zum summarischen Bewilligungsverfahren höhere) Prozesskostenrisiko miteinzubeziehen; auch muss die Höhe des Streitwerts (Klagebetrag) in einem realistischen Verhältnis zum vorhandenen neuen Vermögen stehen. Die Klage hat die Rechtsbegehren (Feststellung neuen Vermögens in einer bestimmten von der Bezugsbehörde zu beziffernden Höhe, Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beklagten) und deren Begründung zu enthalten. Alle vorhandenen Beweismittel sind beizulegen. Da es sich um einen neuen, vom summarischen Bewilligungsverfahren unabhängigen Zivilprozess handelt, genügen blosser Verweise auf dieses vorangegangene Verfahren nicht. Den Schuldner/innen wird die Klage vom Gericht zur Vernehmlassung zugestellt. Anschliessend findet eine Gerichtsverhandlung statt. Gemäss Praxis der luzernischen Bezirksgerichte hat der Gemeinderat/Stadtrat bei Einreichung der Klage nach Art. 265a Abs. 4 SchKG durch die Bezugsbehörde dieser eine schriftliche Prozessvollmacht zu erteilen.

Will die Bezugsbehörde eine Feststellungsklage nach Art. 265a Abs. 4 SchKG erheben, empfiehlt sich der Beizug eines Rechtsanwaltes bzw. einer Rechtsanwältin.

Gegen den Entscheid im Feststellungsverfahren kann beim Obergericht Beschwerde (Streitwert weniger als Fr. 10'000.--) oder Berufung (Streitwert ab Fr. 10'000.--) eingereicht werden. Nach Rechtskrafteintritt des Entscheids kann das Zwangsvollstreckungsverfahren weitergeführt werden (Pfändung bzw. Rechtsöffnungsverfahren).

Bezugsverfahren bei Konkurs natürlicher Personen

Vorbemerkung:

Die Dienststelle Steuern hat mit den Konkursämtern des Kantons Luzern vereinbart, die Abläufe für die nach Konkursöffnungen anstehenden Veranlagungs- und Bezugsverfahren soweit gesetzlich zulässig zu vereinfachen und zu beschleunigen, damit die Konkursverfahren zügig durchgeführt werden können und der Verwaltungsaufwand für alle Beteiligten auf das Notwendige beschränkt werden kann.

Zum Vorgehen bei Konkurs juristischer Personen s. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 189-198 Nr. 9 Ziff. 3.

1. Konkursöffnung: Forderungseingabe auf Schuldenruf

1.1 Steuerperioden vor Konkursöffnung

Auf den Schuldenruf hin muss die Bezugsbehörde dem Konkursamt innert Monatsfrist alle noch nicht bezahlten definitiv oder provisorisch veranlagten Steuerforderungen betreffend die Steuerperioden vor der Konkursöffnung eingeben (Art. 232 SchKG).

1.2 Steuerperiode der Konkursöffnung

Für die Steuerperiode der Konkursöffnung ist der provisorische Steuerbetrag gemäss bereits vorhandener Akontorechnung, den Faktoren für die vorangehende Steuerperiode oder gemäss dem mutmasslich geschuldeten Betrag pro rata vom Beginn der Steuerperiode bis zum Tag vor der Konkursöffnung zu berechnen und ebenfalls innert Monatsfrist seit der Publikation der Konkursöffnung einzugeben. Der ab dem Tag der Konkursöffnung bis Ende der Steuerperiode pro rata anfallende Steuerbetrag ist hingegen der in Konkurs gefallenen Person persönlich in Rechnung zu stellen, da es sich dabei um eine erst nach Konkursöffnung neu entstandene Forderung handelt, für die nicht mehr die Konkursmasse, sondern die steuerpflichtige Person wieder persönlich haftet.

Beispiel:

Steuerperiode 2007, Konkursöffnung 1.10.2007, Steuerbetrag total gemäss Akontorechnung Steuerperiode 2007 Fr. 10'000.--

Konkurseingabe für Steuerperiode 2007: $10'000:360 \times 270 =$ Fr. 7'500.--

Steuerbetrag pro rata vom 1.10.-31.12.2007: $10'000:360 \times 90 =$ Fr. 2'500.--
(der steuerpflichtigen Person selbst in Rechnung zu stellen)

1.3 Meldung von Gewinnen aus Grundstücks-Zwangsverwertungen durch die Veranlagungsabteilungen SE und JP an die Bezugsbehörden

Die Veranlagungsabteilungen SE und JP melden den Bezugsbehörden (Gemeinden und Bezugsabteilung direkte Bundessteuer) steuerbare Gewinne aus zwangsvollstreckungsrechtlichen Verwertungen von Grundstücken umgehend (steuerbares Einkommen bzw. steuerbarer Gewinn aus Veräusserung inkl. definitives oder provisorisches satzbestimmendes Einkommen). Der auf den betreffenden Veräusserungsgewinn entfallende Steuerbetrag ist beim Betreibungs- bzw. Konkursamt als Verwertungskosten geltend zu machen und muss von diesem vollumfänglich vorab bezahlt werden (vgl. Weisungen StG § 203-206 Nr. 1 Ziff. 3.6).

1.4 Kollokation

Die bis zur Konkursöffnung aufgelaufenen und angemeldeten definitiven und provisorischen Steuerforderungen werden vom Konkursamt als 3.-Klasse-Forderungen in den Kollokationsplan aufgenommen (Ausnahme: Vorrang von grundpfandgesicherten Steuerforderungen, s. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 203-206 Nr. 1 Ziff. 3.2.1, 3.2.3, 3.6).

1.5 Überwachung Konkursöffnungen

Die Bezugsbehörde ist für die Kenntnisnahme der Konkursöffnungen und damit verbundener Schuldenrufe selbst verantwortlich und muss zu diesem Zweck laufend das Luzerner Kantonsblatt (Rubrik "Konkurs, Betreuung") konsultieren. Wird der Konkurs nicht im Kanton Luzern eröffnet (bei beschränkter Steuerpflicht im Kanton Luzern), erfolgt nicht stets auch eine Publikation im Luzerner Kantonsblatt. Die Konkurspublikation ist aber in jedem Fall im Schweizerischen Handelsamtsblatt (SHAB) ersichtlich.

1.6 Folgen verspäteter Konkurseingaben

Wird die Monatsfrist von Art. 232 SchKG nicht eingehalten, können die Forderungen gleichwohl noch bis zum Schluss des Konkursverfahrens dem Konkursamt eingegeben werden, wobei aber allenfalls die Kosten für die Neuauflage des Kollokationsplans zu bezahlen sind und kein Anspruch auf allfällige vor der Eingabe erfolgte Abschlagszahlungen besteht (Art. 251 SchKG). Nicht bis zum Schluss des Konkursverfahrens eingegebene Steuerforderungen werden weder kolloziert noch wird für sie ein Verlustschein ausgestellt; sie können aber später immer noch unter den für Verlustscheine geltenden Beschränkungen (Art. 267 SchKG) eingefordert werden (s. auch unten Ziff. 3). Dasselbe gilt für im laufenden Konkursverfahren eingegebene Forderungen, deren Kollokation vom Konkursamt abgelehnt wurde.

2. Vorgehen nach Konkurseröffnung

2.1 Meldung Konkurseröffnung an Veranlagungsbehörde

Die Steuerbezugsbehörde meldet der zuständigen Veranlagungsbehörde die Konkurseröffnung, damit diese umgehend die Veranlagung der noch nicht definitiv veranlagten Steuerperioden vornimmt, soweit dies bereits möglich ist. Veranlagungen betreffend Steuerperioden vor der Konkurseröffnung werden dem Konkursamt eröffnet (mit Orientierungskopie an die steuerpflichtige Person), weil in diesen Fällen allein das Konkursamt zur Wahrung der Verfahrensrechte (Einsprache) berechtigt ist. Die Veranlagung der Steuerperiode der Konkurseröffnung ist sowohl dem Konkursamt als auch der steuerpflichtigen Person zu eröffnen, da für diese Steuerperiode beide zur Einspracheerhebung legitimiert sind.

2.2 Nachmeldung definitive Steuerbeträge an Konkursamt

Die Steuerbezugsbehörde meldet dem Konkursamt die sich aufgrund der definitiven Veranlagungen ergebenden Abänderungen der auf den Schuldenruf eingegebenen provisorischen Steuerforderungen laufend nach. Das Konkursamt passt den Kollokationsplan entsprechend an (ohne Kostenfolge für die Bezugsbehörde; diese stellt demgegenüber keinen Antrag auf Sistierung des Konkursverfahrens).

3. Schluss des Konkursverfahrens

Noch nicht definitive Veranlagungen:
Soweit beim Schluss des Konkursverfahrens im Kollokationsplan provisorische

Steuerforderungen enthalten sind, für die bis dahin noch keine definitive Veranlagung vorliegt, werden sie in der Verteilungsliste aus verfahrensökonomischen Gründen als "definitive" Forderungen betrachtet und der Verlustschein wird für den entsprechenden ungedeckt bleibenden Betrag ausgestellt - mit der Anmerkung "vom Schuldner nicht anerkannt" (gemäss Vereinbarung Steuerbehörden und Konkursämter des Kantons Luzern).

Ergibt sich nachträglich aufgrund der definitiven Veranlagung, dass im Verlustschein ein zu hoher Betrag ausgewiesen wurde, darf die Bezugsbehörde im Fall einer späteren Geltendmachung der Verlustscheinforderung (neues Vermögen, s. LU StB Band 2a Weisungen StG § 189-198 Nr. 13 Ziff. 6.2) nicht mehr als den aufgrund der definitiven Veranlagung noch offenen Betrag einfordern.

Ist dagegen der gemäss definitiver Veranlagung geschuldete Steuerbetrag höher als der im Verlustschein ausgewiesene Betrag, kann später grundsätzlich der gesamte definitive Betrag wieder geltend gemacht werden. Somit geht die entsprechende Differenz mit dem Abschluss des Konkurses nicht etwa unter, sondern kann unter denselben Beschränkungen, welche für die im Verlustschein verkündeten Forderungen gelten (Einrede des fehlenden neuen Vermögens, Unverzinslichkeit ab Konkurseröffnung), eingefordert werden (Art. 267 SchKG). Jedoch verjährt der nicht im Verlustschein ausgewiesene Teilbetrag gemäss den ordentlichen steuerrechtlichen Bezugsverjährungsfristen und nicht gemäss den speziellen Verlustscheinverjährungsfristen von Art. 149a SchKG.

Administrative Pflichten im Zusammenhang mit Verlustscheinen:
insbesondere dauernde Aufbewahrung der zugehörigen Steuerakten und Bewirtschaftungspflicht (s. dazu LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 143 Nr. 1 Ziff. 2, § 189-198 Nr. 13 Ziff. 6.1.2).

4. Nach Konkurseröffnung entstehende Steuerforderungen

Betreffend die Steuerperiode der Konkurseröffnung gilt der vom Tag der Konkurseröffnung bis zum Ende dieser Steuerperiode pro rata berechnete Steuerbetrag als erst nach der Konkurseröffnung neu entstandene Forderung (s. Ziff. 1 oben), entsprechend dem Grundsatz, wonach periodische Steuerforderungen (insbesondere periodische Einkommens- und Vermögenssteuern, Personalsteuern) nicht an einem bestimmten Stichtag, sondern kontinuierlich von Tag zu Tag während der Dauer der Steuerpflicht entstehen (anders bei nichtperiodischen Steuern, z.B. Sondersteuern nach § 58 StG, sowie Liegenschaftssteuern nach § 242 StG, welche im Zeitpunkt des Eintritts des steuerauslösenden Tatbestands entstehen). Demzufolge sind alle ab Konkurseröffnung neu entstandenen Steuerforderungen (periodische Steuern der Steuerperiode der Konkurseröffnung

pro rata, Sondersteuern auf erst ab Konkurseröffnung erfolgten Kapitalzahlungen gemäss § 58 StG, Steuern der nachfolgenden Steuerperioden) nicht im Konkurs einzugeben, sondern der steuerpflichtigen Person direkt in Rechnung zu stellen und von dieser vollumfänglich zu bezahlen.

5. Einstellung des Konkurses mangels Aktiven

Zur Einstellung des Konkurses mangels Aktiven nach Eröffnung des Konkurses oder auch erst im späteren Verlauf des ordentlichen bzw. summarischen Konkursverfahrens kommt es, falls die Konkursmasse die Kosten für das summarische Verfahren voraussichtlich nicht decken kann (Art. 230 Abs. 1 SchKG). Die Einstellung unterbleibt, wenn ein Gläubiger innert 10 Tagen seit Publikation der Einstellung die Durchführung des Konkursverfahrens verlangt und den vom Konkursamt festgesetzten Kostenvorschuss leistet (Art. 230 Abs. 2 SchKG). Für die Steuergläubiger (3.-Klasse-Forderungen) dürfte die Leistung eines Kostenvorschusses kaum je einen Nutzen ergeben, weshalb dies grundsätzlich unterbleiben muss.

Bei einer Einstellung des Konkurses mangels Aktiven wird vom Konkursamt kein Verlustschein ausgestellt. Die bei Konkurseröffnung bereits hängigen Betreibungen (welche mit der Konkurseröffnung gemäss Art. 206 Abs. 1 SchKG aufgehoben wurden) leben nach der Konkurseinstellung wieder auf und werden fortgesetzt, womit für diese kein neues Betreibungsverfahren einzuleiten ist (Art. 230 Abs. 4 SchKG). Für die übrigen erst im Konkurs geltend gemachten Steuerforderungen kann die steuerpflichtige Person während zweier Jahre noch auf Pfändung betrieben werden (Art. 230 Abs. 3 SchKG). Damit ist gewährleistet, dass dennoch ein Verlustschein erlangt werden kann.

6. Nachlassverfahren

Bei Nachlassverfahren gelten die vorstehenden Grundsätze analog. Als massgebender Zeitpunkt für die Abgrenzung zwischen 3.-Klasse-Forderungen bzw. dem Nachlass unterliegenden Steuerforderungen und wiederum von der steuerpflichtigen Person selbst zu bezahlenden Steuerforderungen gilt im gerichtlichen Nachlassverfahren der Tag der Bestätigung des Nachlassvertrags.

Sicherung der Steuer

1. Sicherstellung

1.1 Voraussetzungen

Für die Staats- und Gemeindesteuern ist Sicherstellung aufgrund von § 203 StG möglich: Die Sicherstellung kann verlangt werden, wenn die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz hat (z.B. Hotelaufenthalter, Zirkusleute, ausländische Personen mit luzernischen Liegenschaften oder Betriebsstätten) oder die Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer als gefährdet erscheint (z.B. aufgrund Vorbereitungen zur Abreise, Fluchtgefahr, Beiseiteschaffen oder Veräussern von Vermögenswerten, verschwenderische Lebensführung, umfassende Schenkungen an Familienmitglieder, usw.).

1.2 Zuständigkeit

Zuständig für die Anordnung von Sicherstellungsverfügungen zur Sicherung kommunaler und kantonaler Steuerforderungen ist gemäss § 203 Abs. 1 StG die Bezugsbehörde oder die Dienststelle Steuern.

1.3 Sicherbare Steuern; Vorgehen

Liegen die in § 203 Abs. 1 StG genannten Voraussetzungen vor, kann die kommunale Bezugsbehörde von der steuerpflichtigen Person jederzeit Sicherstellung der bis zum Erlass der Sicherstellungsverfügung (pro rata temporis) geschuldeten Staats- und Gemeindesteuern verlangen, d.h. auch vor der rechtskräftigen Festsetzung des Steuerbetrages (§ 203 Abs. 1 StG). Ein Musterformular für das Ausstellen einer Sicherstellungsverfügung findet sich im Anhang 4. Bei der Umschreibung des Grundes ist darzulegen, weshalb das Inkasso der Steuerforderung als gefährdet erscheint. Die Anforderungen an den Nachweis der Gefährdung sind nicht allzu streng, es genügt die Glaubhaftmachung.

Bei bevorstehender Ausreise einer steuerpflichtigen Person aus der Schweiz reicht der Hinweis auf eine Meldung des Arbeitgebers/der Arbeitgeberin, auf die Kündigung der Wohnung, usw.

Die Sicherstellungsverfügung ist sofort vollstreckbar. Die Vollstreckung geschieht auf dem Wege der Betreibung auf Sicherheitsleistung (Art. 38 SchKG). Die

Verfügung wird dabei einem vollstreckbaren gerichtlichen Urteil gleichgestellt und ermöglicht gegenüber einem vom Schuldner/von der Schuldnerin erhobenen Rechtsvorschlag die definitive Rechtsöffnung gemäss Art. 80 SchKG.

In der Praxis wird die Sicherstellungsverfügung grundsätzlich mit einem Arrest verbunden (siehe nachfolgenden Abschnitt).

2. Arrest und Arrestprosequierung (Art. 279 SchKG)

2.1 Vorgehen beim Arrestvollzug

Die Sicherstellungsverfügung gilt als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG (§ 204 Abs. 1 StG). Sie kann von der Bezugsbehörde oder der Dienststelle Steuern zusammen mit dem Arrestbefehl (vgl. Musterformular im Anhang 5) ohne weiteres an das für den Vollzug des Arrests zuständige Betreibungsamt am Arrestort (siehe nachfolgenden Abschnitt) eingereicht und damit vollzogen werden. Gegen den Arrestbefehl ist die Einsprache nicht zulässig (§ 204 Abs. 2 StG). Dem zuständigen Betreibungsamt muss der Arrestbefehl (inkl. Sicherstellungsverfügung) zugehen, bevor die Sicherstellungsverfügung der steuerpflichtigen Person zugestellt wird, um dieser das Beiseiteschaffen von Vermögenswerten vor erfolgter Arrestlegung zu verunmöglichen (telefonische Rückfrage beim Betreibungsamt betreffend Vornahme Arrest vor der Zustellung der Sicherstellungsverfügung an die steuerpflichtige Person). Nach erfolgter Arrestlegung hat die Bezugsbehörde unbedingt darauf zu achten, dass sie die zur Aufrechterhaltung des Arrests (Arrestprosequierung) notwendigen Verfahrenshandlungen innert den kurzen gesetzlichen Fristen vornimmt (siehe nachfolgende Abschnitte 2.3 - 2.5).

2.2 Arrestort

Je nach Wohnsitz und Vermögenswert ergeben sich verschiedene Arrestorte:

- Steuerpflichtige mit Wohnsitz in der Schweiz: Sachvermögen wie z.B. Liegenschaften, Warenlager, Autos, Safes sind am Ort der gelegenen Sache zu verarrestieren (Art. 272 SchKG). Durch Grundpfandverschreibung sichergestellte Forderungen sind am Liegenschaftsort, einzelne Wertschriften (ebenso Schuldbriefe, Wertschriftendepots und Kontokorrente) am Aufbewahrungsort (Bank, Postcheckamt, Treuhänder) zu verarrestieren. Forderungen (Debitorenguthaben, Anteile an einfachen Gesellschaften, Konsortien, Erbengemeinschaften usw.) sind am Wohnort der steuerpflichtigen Person zu verarrestieren. Werden körperliche

Vermögenswerte und Forderungen verarrestiert, können sich demnach mehrere Arrestorte für dieselbe steuerpflichtige Person ergeben. Diesfalls ist an jedes zuständige Betreibungsamt ein Arrestbefehl in dreifacher Ausfertigung sowie mit einem Doppel der Sicherstellungsverfügung zu senden. Die steuerpflichtige Person wird vom Betreibungsamt über die Arrestnahme in Kenntnis gesetzt.

- Steuerpflichtige ohne Wohnsitz in der Schweiz: Körperliche Gegenstände sind jeweils am Ort der gelegenen Sache und Forderungen bei den Drittschuldnern zu verarrestieren.

2.3 Erste Arrestprosequierung

2.3.1 Bei rechtskräftiger Veranlagung bzw. Sicherstellungsverfügung: Betreuung auf Zahlung oder Sicherheitsleistung innert 10 Tagen

Ist im Zeitpunkt der Einreichung der Sicherstellungsverfügung sowie des Arrestbefehls an das Betreibungsamt die Steuerveranlagung bzw. die Akontorechnung oder die Sicherstellungsverfügung bereits rechtskräftig, so ist gleichzeitig die Betreuung einzuleiten, spätestens aber innert 10 Tagen nach Zustellung der Arresturkunde (bei mehreren Arrestbefehlen an verschiedene Betreibungsämter beginnt die 10-Tage-Frist erst nach Zustellung aller Arresturkunden zu laufen). Bei rechtskräftiger Veranlagung/Akontorechnung ist Betreuung auf Zahlung, bei rechtskräftiger Sicherstellungsverfügung Betreuung auf Sicherheitsleistung (mit ausdrücklichem Vermerk "auf Sicherheitsleistung") anzuheben.

2.3.2 Ohne rechtskräftige Veranlagung bzw. Sicherstellungsverfügung: Abwarten Rechtskraft, danach Betreuung auf Zahlung oder Sicherheitsleistung innert 10 Tagen

Liegt bei der Einreichung der Sicherstellungsverfügung sowie des Arrestbefehls an das Betreibungsamt weder eine rechtskräftige Veranlagung/Akontorechnung noch eine rechtskräftige Sicherstellungsverfügung vor, so ist ungeachtet der Zustellung der Arresturkunde mit der Einleitung der Betreuung zuzuwarten, bis entweder die Sicherstellungsverfügung oder die Veranlagung/Akontorechnung rechtskräftig wird.

Wird die Sicherstellungsverfügung zuerst rechtskräftig, so ist innerhalb von 10 Tagen nach deren Rechtskraft die Betreuung auf Sicherheitsleistung einzuleiten.

Wird dagegen die Veranlagung/Akontorechnung zuerst rechtskräftig, so ist innert 10

Tagen nach deren Rechtskraft die Betreibung auf Zahlung anzuheben.

Eine Betreibung auf Sicherheitsleistung muss unbedingt den Vermerk "auf Sicherheitsleistung" enthalten.

2.4 Zweite Arrestprosequierung

2.4.1 Falls Rechtsvorschlag erhoben: Rechtsöffnungsgesuch innert 10 Tagen

Wird gegen den Zahlungsbefehl Rechtsvorschlag erhoben, so ist sowohl in der Betreibung auf Zahlung wie auch in der Betreibung auf Sicherheitsleistung innert 10 Tagen nach Zustellung des Gläubigerdoppels des Zahlungsbefehls gestützt auf die rechtskräftige Veranlagung/Akontorechnung bzw. auf die rechtskräftige Sicherstellungsverfügung die definitive Rechtsöffnung zu verlangen.

2.4.2 Falls kein Rechtsvorschlag erhoben: Fortsetzungsbegehren innert 20 Tagen

Hat der Schuldner/die Schuldnerin keinen Rechtsvorschlag erhoben, ist das Fortsetzungsbegehren innert 20 Tagen nach Zustellung des Gläubigerdoppels des Zahlungsbefehls zu stellen.

2.5 Dritte Arrestprosequierung nach Beseitigung Rechtsvorschlag: Fortsetzungsbegehren innert 10 Tagen

Wurde Rechtsvorschlag erhoben, so ist das Fortsetzungsbegehren innert 10 Tagen nach dessen Beseitigung (Rechtsöffnung) zu stellen.

2.6 Verwertungsbegehren

Schliesslich ist nach der Zustellung der Pfändungsurkunde durch das Betreibungsamt so rasch wie möglich das Verwertungsbegehren zu stellen, wobei die Fristen gemäss Art. 116 SchKG, die mit dem Tag der Pfändung zu laufen beginnen, in jedem Fall einzuhalten sind (bewegliches Vermögen, Forderungen: frühestens 1 Monat, spätestens 1 Jahr nach Pfändung; Grundstücke: frühestens 6 Monate, spätestens 2 Jahre nach Pfändung; gepfändeter nicht abgelieferter Lohn: innert 15 Monate nach Pfändung).

Bei einer Betreuung auf Sicherheitsleistung wird der Verwertungserlös vom Betreibungsamt auf den Namen des Schuldners/der Schuldnerin, jedoch mit Pfandrecht der Bezugsbehörde, bei einer Bank hinterlegt. Mit der Hinterlegung ist die Betreuung auf Sicherheitsleistung abgeschlossen. Gibt der/die Schuldner/in nach Rechtskraft der Veranlagung den als Pfand hinterlegten Betrag nicht zur Deckung der Steuerforderungen frei, muss noch eine Betreuung auf Pfandverwertung (Art. 151 ff. SchKG) durchgeführt werden.

3. Gesetzliches Grundpfandrecht

3.1 Allgemeines

3.1.1 Anwendungsbereich; Rang; Begrenzungen

Gemäss § 206 StG besteht für die Einkommens-, Gewinn-, Vermögens- bzw. Kapitalsteuer samt Zins ein gesetzliches Pfandrecht, soweit die Steuerforderung eine besondere Beziehung zum Grundstück aufweist. Das gesetzliche Pfandrecht besteht, ohne dass es im Grundbuch eingetragen werden muss, und geht allen anderen im Grundbuch eingetragenen Pfandrechten vor. Es besteht ab Beginn der Steuerperiode, für welche die entsprechende Steuer geschuldet ist, längstens bis 2 Jahre nach Eintritt der Rechtskraft der Steuerveranlagung.

Wird das Pfandrecht für die auf einen Veräusserungsgewinn entfallende Steuer geltend gemacht, kann es grundsätzlich für diesen Steuerbetrag beansprucht werden. Liegt der Steuerbetrag höher als 10 % des Veräusserungserlöses, kann das Pfandrecht für 10 % des Veräusserungserlöses, in jedem Fall aber mindestens für 10 % des Katasterwerts des veräusserten Grundstücks geltend gemacht werden. Mit dieser absoluten Begrenzung der Höhe des Pfandrechts wird dem Umstand Rechnung getragen, dass anlässlich der Veräusserung die Berechnung der auf den Veräusserungsgewinn entfallenden Steuer schwierig sein kann.

3.1.2 Begriff "besondere Beziehung" zum Grundstück

Eine besondere Beziehung zum Grundstück weist die Steuerforderung auf, wenn sie ihre Grundlage ausschliesslich in der Tatsache des Grundeigentums hat. Demnach kann insbesondere die auf einen Veräusserungsgewinn entfallende Steuer nur soweit pfandgesichert werden, als sie sich auf den auf die Wertsteigerung des Grundstücks entfallenden Gewinn bezieht; soweit hingegen der Veräusserungsgewinn auf andere Faktoren zurückzuführen ist (z.B. wiedereingebrachte Abschreibungen, Gegenwert von Arbeitsleistungen des

Steuerpflichtigen), kann die darauf entfallende Einkommens- bzw. Gewinnsteuer mangels besonderer Beziehung zum Grundstück nicht pfandgesichert werden (BGE 122 I 351, LGVE 1997 II Nr. 27).

3.1.3 Berechnungsproblematik

Der Umfang der Pfandhaft sollte aufgrund der nachstehenden Erläuterungen in der Regel ohne weiteres berechnet werden können. Bei Schwierigkeiten hilft die zuständige Veranlagungsbehörde (Steueramt oder Dienststelle Steuern, Abteilung Selbständigerwerbende bzw. Abteilung Juristische Personen), sofern sie die für die Berechnung notwendigen Unterlagen erhält und ihre Schweigepflicht dies zulässt bzw. sie davon entbunden wird. Eine genaue Berechnung des pfandgesicherten Steuerbetrags ist in bestimmten Fällen allerdings erst nach Ende der betreffenden Steuerperiode (nach Vorliegen des Jahresabschlusses) möglich.

Der Gesetzgeber hat aufgrund dieser Berechnungsschwierigkeiten bewusst darauf verzichtet, Kaufinteressenten ein Auskunftsrecht über Bestand und Höhe von Pfandrechten einzuräumen (im Gegensatz zur Grundstücksgewinnsteuer, § 32 Abs. 3 GGStG, und zur Handänderungssteuer, § 19a Abs. 2 HStG). Die Gemeindesteuerämter und die Veranlagungsbehörden dürfen deshalb Dritten, die ein Kaufinteresse am Grundstück geltend machen, keine entsprechenden Auskünfte erteilen, ausser diese weisen eine entsprechende Vollmacht der steuerpflichtigen Person vor.

3.2 Pfandrecht bei den einzelnen Steuerarten des Steuergesetzes

3.2.1 Einkommens- und Vermögenssteuern

3.2.1.1 Anwendungsbereich

Als Einkommen aus Liegenschaften gelten insbesondere die Erträge aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung und Wohnrecht, Eigenmietwerte, landwirtschaftliches Einkommen, Einkünfte aus Baurechtsverträgen und Kiesausbeutung sowie der Veräusserungserlös einer Liegenschaft des Geschäftsvermögens, soweit er auf die realisierte Wertsteigerung des Grundstücks entfällt (Mehrbetrag zwischen Veräusserungserlös und Anlagekosten). Als mit Liegenschaften verbundene Vermögenswerte gelten die Vermögenssteuerwerte des unbeweglichen Vermögens.

3.2.1.2 Einschränkungen

In der Bezugspraxis wird das Pfandrecht für auf Liegenschaften des Privatvermögens entfallende Steuern aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen nicht geltend gemacht - eine Ausnahme bilden Renditeliegenschaften (zur Vermietung bzw. zum Verkauf bestimmte Mehrfamilienhäuser des Privatvermögens). Analoges gilt für Steuern auf land- und forstwirtschaftliche Grundstücken, soweit es sich nicht um Steuern auf Einkünften aus der Ausbeutung von Kies, Sand und andern Bestandteilen des Bodens handelt (§ 28 Abs. 1d StG; für die nachträgliche Vermögenssteuer s. Ziff. 3.2.3).

3.2.1.3 Berechnung der Haftungsquote

Der grundpfändlich sicherbare Anteil am Gesamtsteuerbetrag entspricht demjenigen Steuerbetrag, der auf die Liegenschaftseinkünfte bzw. das unbewegliche Vermögen entfällt. Für diesen Anteil ist dem Pfandeigentümer bzw. der Pfandeigentümerin nebst der Veranlagung eine Haftungsverfügung zu eröffnen (vgl. nachfolgende Ziff. 3.5). Für die Berechnung der Haftungsquote sind die Regeln der Steuerausscheidung anzuwenden; die Vorbereitung der Ausscheidungsverfügung zuhanden der Bezugsbehörde obliegt dem Gemeindesteueramts im Fall von Renditeliegenschaften bzw. im Fall von Geschäftsvermögen der Abteilung Selbständigerwerbende der Dienststelle Steuern und der Abteilung Juristische Personen (bei Beteiligungen an Kollektiv- und Kommanditgesellschaften):

- Die Liegenschaftsunterhalts- und -verwaltungskosten (pauschal oder effektiv) sind vom steuerbaren Liegenschaftsertrag abzuziehen (objektmäßige Ausscheidung der mit den in die Pfandhaft einbezogenen Grundstücken zusammenhängenden Gewinnungskosten).
- Von den übrigen Gewinnungskosten (Berufsauslagen bei unselbständiger Erwerbstätigkeit, Gewinnungskosten für Einkünfte aus beweglichem Vermögen, Gewinnungskosten einer selbständigen Erwerbstätigkeit und verrechenbare Geschäftsverluste im Fall von Liegenschaften des Privatvermögens) ist kein Anteil auf die Liegenschaftseinkünfte zu verlegen.
- Von den gesamten Schuldzinsen ist hingegen der auf die in die Pfandhaft einbezogenen Grundstücke entfallende Anteil (proportionale Ausscheidung nach dem Verhältnis der Verkehrswerte aller Aktiven) vom steuerbaren Liegenschaftsertrag abzuziehen.
- Der Aufwand für die berufliche Vorsorge (AHV/IV/EO-, BVG- und Säule 3a-Beiträge) ist im Verhältnis der Erwerbseinkommen aufzuteilen (quotal).
- Von den übrigen Abzügen (Unterhaltsbeiträge und Rentenleistungen, Versicherungsprämien und Sparzinsen, Krankheitskosten, freiwillige Zuwendungen, Beiträge an Parteien, Zweiverdienerabzug, Sozialabzüge) ist ein proportionaler Anteil von den Liegenschaftseinkünften entsprechend dem Verhältnis der totalen steuerbaren Einkünfte zu den Liegenschaftseinkünften

abzuziehen.

- Im Fall einer Liegenschaft des Geschäftsvermögens sind die verrechenbaren Geschäftsverluste im Verhältnis des totalen Einkommens aus der selbständigen Erwerbstätigkeit zum Einkommen aus der Geschäftsliegenschaft zu verlegen.
- Zur Bestimmung des massgebenden auf die von der Pfandhaft betroffenen Liegenschaften entfallenden Vermögenssteuerwerts ist vom Liegenschaftssteuerwert jener Schuldenanteil und jener Anteil an den Steuerfreibeträgen in Abzug zu bringen, der im Verhältnis der gesamten Aktiven zu den liegenschaftlichen Aktiven auf die betroffenen liegenschaftlichen Aktiven entfällt (proportionale Ausscheidung).

Auf dem nach Vornahme der Abzüge gemäss vorstehenden Ausscheidungsregeln verbleibenden Liegenschaftseinkommen bzw. Liegenschaftsvermögen ist die Steuer zum Satz des steuerbaren Gesamteinkommens bzw. Gesamtvermögens zu berechnen. Für den entsprechenden Steuerbetrag kann die Grundpfandhaftung in Anspruch genommen werden.

Beispiel:

Ein Grundstück des Geschäftsvermögens (Grundstück Nr. 00 GB Z) wurde im Geschäftsjahr 2005 veräussert. X bezahlte die rechtskräftig veranlagten Steuern 2005 trotz Mahnung nicht, weshalb nachstehende Veranlagung und Haftungsverfügung dem/der Pfandeigentümerin Y zugestellt werden. Annahme: Die auf den Veräusserungserlös entfallende Steuer beträgt weniger als 10 % des Veräusserungserlöses.

a) Veranlagung X, Steuerperiode 2005

| | | |
|---|---------|---------|
| Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit total | 250'000 | |
| abzüglich Gewinnungskosten | 50'000 | 200'000 |
| inkl. Verkaufsgewinn Liegenschaft (ohne wiedereingebrachte Abschreibungen, nach Abzug der auf die Liegenschaft entfallenden Gewinnungskosten) | 50'000 | |
| Wertschriftenertrag | | 50'000 |
| Nettoeinkünfte aus Liegenschaften (alle GV) | | 50'000 |
| davon aus der veräusserten Liegenschaft (nach Abzug der auf sie entfallenden eff. Unterhalts- und Verwaltungskosten) | 10'000 | |
| Total der Einkünfte | | 300'000 |
| Private Schuldzinsen | | 10'000 |

| | | |
|--|--------------------------------|----------------|
| Geschäftliche Schuldzinsen | | 20'000 |
| Beiträge Säule 3a | | 20'000 |
| Versicherungsprämien und Sparzinsen | | 2'800 |
| verrechenbare Geschäftsverluste | | 20'000 |
| Freiwillige Zuwendungen | | 2'200 |
| Kinderabzug | | 5'000 |
| | | |
| Steuerbares Einkommen | | 220'000 |
| | | |
| Wertschriftenvermögen | | 550'000 |
| Motorfahrzeuge | | 50'000 |
| Liegenschaften (Steuerwert = 100% des Katasterwerts) | | 500'000 |
| | davon veräusserte Liegenschaft | 200'000 |
| Geschäftsaktiven | | 100'000 |
| Total der Vermögenswerte | | 1'200'000 |
| | | |
| Private Schulden | | 250'000 |
| Geschäftsschulden | | 250'000 |
| Steuerfreier Betrag | | 100'000 |
| | | |
| Steuerbares Vermögen | | 600'000 |

b) Pfandhaftungsverfügung betreffend Veranlagung X, Steuerperiode 2005

Einkommenssteuer:

| | | |
|--|---------------------------------------|-----------|
| Veräusserungsgewinn Liegenschaft | | 50'000 |
| Nettoeinkünfte aus der veräusserten Liegenschaft | | 10'000 |
| Abzug Schuldzinsenanteil proportional: | | |
| | Gesamtaktiven | 1'200'000 |
| | veräusserte Liegenschaft | 200'000 |
| | Abzug 1/6 von 30'000.-- | 5'000 |
| | | |
| Abzug Säule 3a quotial: | | |
| | Erwerbseinkommen total | 200'000 |
| | Erwerbseinkommen Verkauf Liegenschaft | 50'000 |
| | Abzug ¼ von 20'000.-- | 5'000 |

Abzug Versicherungsprämien / freiwillige Zuwendungen /
Kinderabzug proportional:

| | | |
|--|-----------|----------|
| steuerbare Einkünfte total | 300'000 | |
| Einkünfte u. Gewinn veräusserte Lg. | 60'000 | |
| Abzug 1/5 von 10'000 | | 2'000 |
| Abzug verrechenbare Geschäftsverluste | | |
| Einkommen selbständige ET total | 300'000 | |
| Einkommen/Gewinn veräusserte Lg. | 60'000 | |
| Abzug 1/5 von 20'000.-- | | 4'000 |
| Auf veräusserte Liegenschaft entfallender steuerbarer Ertrag | | 44'000 |
| Satzbestimmendes Einkommen | | 220'000 |
| Einfache Steuer Tarif F: 5,1636 % von 44'000.-- | | 2'272 |
| Pfandhaftung Grundstück Nr. 00 GB Z Einkommenssteuer Staat und Gemeinde: | | |
| 2'272.-- x 3,8 (Annahme: Wohn- und Geschäftssitz Stadt Luzern) | | 8'633.60 |
| Vermögenssteuer: | | |
| Verkehrswert Gesamtaktiven | 1'200'000 | |
| Verkehrswert veräusserte Liegenschaft | 200'000 | |
| Abzug Schulden u. steuerfreier Betrag proportional | | |
| 1/6 von 600'000.-- | | 100'000 |
| Auf die veräusserte Lg. entfallendes steuerbares Vermögen | 100'000 | |
| Satzbestimmendes Vermögen | | 600'000 |
| Einfache Steuer: 1,4 ‰ von 100'000.-- | | 140 |
| Pfandhaftung Grundstück Nr. 00 GB Z Vermögenssteuer Staat und Gemeinde: | | |
| 140.-- x 3,8 (Annahme: Wohn- und Geschäftssitz Stadt Luzern) | | 532 |
| Berechnung negativer Ausgleichszins/Verzugszins: | | |

3.2.2 Gewinn- und Kapitalsteuern

Die einer juristischen Person zukommenden Erträge aus der Nutzung einer Liegenschaft sowie der Veräusserungsgewinn, soweit er auf der Wertsteigerung der Liegenschaft beruht, gelten als mit der Liegenschaft in besonderer Beziehung stehender Teil des steuerbaren Gewinns. Für den auf diesen Gewinnanteil entfallenden Steuerbetrag kann das Grundpfand geltend gemacht werden.

Hingegen ist die pfandrechtliche Sicherung von Kapitalsteuern juristischer Personen nicht zulässig, selbst wenn das Grundstück das einzige Aktivum der juristischen Person darstellt, weil die Bemessung des Eigenkapitals sich nicht nach dem Katasterwert des Grundstücks richtet. Anders verhält es sich diesbezüglich bei den Vereinen, Stiftungen, übrigen juristischen Personen und Anlagefonds. Bemessungsgrundlage für das steuerbare Eigenkapital ist hier das Reinvermögen, welches nach den für die Vermögenssteuer natürlicher Personen geltenden Grundsätzen bewertet wird (§ 92 StG). Jener Teil der Kapitalsteuer, der auf das liegenschaftliche Reinvermögen entfällt, kann daher ausgeschieden und mit einem Grundpfand gesichert werden.

Die Berechnung des auf den Liegenschaftsertrag bzw. das Reinvermögen entfallenden Steuerbetrags wird nach den allgemeinen Ausscheidungsregeln für Unternehmungen vorgenommen. Die Vorbereitung der Ausscheidungsverfügung zuhanden der Bezugsbehörde obliegt der Abteilung juristische Personen der Dienststelle Steuern.

3.2.3 Nachträgliche Vermögenssteuer, Minimalsteuer, Liegenschaftssteuer

Die nachträgliche Vermögenssteuer gemäss § 49 (aufgehoben per 1.1.2007), die Minimalsteuer gemäss § 95 und die Liegenschaftssteuer gemäss § 241 ff. StG stehen in einer besonderen Beziehung zum Grundstück und können daher mit dem Grundpfand gesichert werden (so ausdrücklich für die nachträgliche Vermögenssteuer: LGVE 1997 II Nr. 27).

3.2.4 Nachsteuern und Bussen

Die Nachsteuer ist eine Restforderung, die seit der Entstehung der eigentlichen Steuerforderung zu dieser gehört, weil der Steuerbetrag im ordentlichen Veranlagungsverfahren in ungenügender Höhe festgesetzt worden war. Das für die entsprechende Steuer bestehende Pfandrecht erstreckt sich deshalb auch ohne ausdrückliche gesetzliche Regelung auf die Nachsteuer (Zucker, Das

Steuerpfandrecht in den Kantonen, S. 52).

Hingegen gehören die Bussen (Steuerstrafen) nicht zur ursprünglichen Steuerforderung, weshalb sich das gesetzliche Pfandrecht nicht auf die Bussen bezieht.

3.3 Pfandrecht bei den kantonalen Sondersteuern

Für die Grundstückgewinnsteuer vgl. LU StB Weisungen GGStG § 32 N 1 ff., für die Handänderungssteuer LU StB Weisungen HStG §§ 19-21 N 2 ff., für die Erbschaftssteuer LU StB Weisungen EStG § 9a f. Nr. 1 Ziff. 2.

3.4 Pfandrecht bei der direkten Bundessteuer?

Das Gesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) kennt kein solches Pfandrecht (vgl. immerhin Art. 172 und 173 DBG).

3.5 Geltendmachung des Pfandrechts gegenüber dem Pfandeigentümer bzw. der Pfandeigentümerin

Es gelten sinngemäss die Weisungen zum gesetzlichen Pfandrecht bei der Grundstückgewinnsteuer (LU StB Weisungen GGStG § 32 N 2 - 9).

Zu beachten ist, dass dem Pfandeigentümer bzw. der Pfandeigentümerin die ursprüngliche Veranlagungsverfügung inkl. der Ausscheidungsverfügung mit der Berechnung der mit der Liegenschaft in besonderer Beziehung stehenden Steuerforderung von der Bezugsbehörde zugestellt werden muss. Der Pfandeigentümer bzw. die Pfandeigentümerin kann diese Verfügung soweit anfechten, als er bzw. sie durch diese beschwert ist (alle Elemente der Veranlagung, die auf die Berechnung des steuerbaren Liegenschaftsertrags bzw. -vermögens einen Einfluss haben, Ausscheidung), selbst wenn die Veranlagungsverfügung gegenüber dem Steuerschuldner bzw. der Steuerschuldnerin bereits in Rechtskraft erwachsen ist.

Ein Musterbrief für die Geltendmachung des der Pfandhaftung unterliegenden Steuerbetrags gegenüber dem Pfandeigentümer bzw. der Pfandeigentümerin befindet sich in Anhang 11.

Entscheidend für die rechtzeitige Geltendmachung des Pfandrechts ist, dass die Betreibung auf Grundpfandverwertung spätestens vor Ablauf von 2 Jahren seit Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung gegenüber dem Steuerschuldner bzw. der

Steuerschuldnerin (ursprünglicher Eigentümer bzw. ursprüngliche Eigentümerin) und in richtiger Form eingeleitet wird (vgl. LU StB Weisungen GGStG § 32 N 4).

Wurden von der steuerpflichtigen Person Teilzahlungen geleistet, sind diese anteilmässig (im Verhältnis der Haftungsquote zur Gesamtsteuer) vom Haftungsbetrag in Abzug zu bringen.

3.6 Eingabe anlässlich Pfändung, Grundpfandverwertung, Konkurs

Wird im Rahmen einer Betreuung auf Pfändung, einer Betreuung auf Pfandverwertung oder einer Betreuung auf Konkurs ein Grundstück in das Zwangsvollstreckungsverfahren einbezogen, müssen alle offenen, in einer besonderen Beziehung zu diesem Grundstück stehenden Steuerforderungen, für die nach § 206 Abs. 3 StG das Pfandrecht noch besteht, im entsprechenden Zwangsvollstreckungsverfahren angemeldet werden. Bei einem Konkurs betrifft dies auch die mit dem Grundstück zusammenhängenden ordentlichen Steuern der laufenden Steuerperiode, berechnet pro rata bis zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung. Vorgehen: Die Bezugsbehörde gibt die pfandgesicherte Steuerforderung dem Betreibungsamt bzw. Konkursamt ein. In der Eingabe ist ausdrücklich das gesetzliche Grundpfandrecht nach § 206 StG für die geltend gemachte Steuerforderung sowie dessen Aufnahme ins Lastenverzeichnis zu beanspruchen - unter Beilage der Veranlagungs- und Pfandhaftungsverfügung inkl. Rechtsmittelbelehrung sowie bei ausserkantonalen Eingaben einer Kopie von § 206 StG. Das gesetzliche Grundpfandrecht wird hierauf vom Amt in ein besonderes Lastenverzeichnis aufgenommen. Wurde die pfandgesicherte Steuerforderung im entsprechenden Betreibungs- oder Konkursverfahren nicht oder zu spät eingegeben und wurde in den Steigerungsbedingungen nicht auf das Pfandrecht hingewiesen, geht das gesetzliche Pfandrecht unter (BGE vom 13.7.2006, 2P.90/2006 Erw. 2.6; BGE vom 26.5.2006, 2P.348/2005).

Steuern, die im Zusammenhang mit der betreibungs- bzw. konkursamtlichen Verwertung eines Grundstücks entstehen (Erfassung des Veräusserungsgewinns nach StG oder GGStG), gelten als Verwertungskosten nach Art. 157 Abs. 1 SchKG und sind vom Betreibungs- bzw. Konkursamt vorab vom Verwertungserlös abzuziehen und der Bezugsbehörde zu überweisen (BGE 122 III 246). Die Veranlagungs- und allfällige Ausscheidungsverfügung ist dem Betreibungs- bzw. Konkursamt zuzustellen (inkl. Rechtsmittelbelehrung).

Bezugsverjährung

1. Allgemeines

Die Verjährung ist grundsätzlich nur auf eine entsprechende Einrede hin zu berücksichtigen oder zu prüfen. Macht der Schuldner/die Schuldnerin die Verjährung nicht geltend, ist diese nicht "schon von Amtes wegen" zu beachten.

Veranlagte Steuern verjähren 5 Jahre nach Eintritt der Rechtskraft, bei Stillstand oder Unterbrechung der Verjährung spätestens 10 Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind (§ 143 StG). Über die Bezugsverjährung ist grundsätzlich im Rahmen des Rechtsöffnungsverfahrens zu entscheiden (Art. 81 Abs. 1 SchKG).

Bezugsverjährung von Ausgleichs- und Verzugszinsen: Bei solchen Zinsen handelt es sich um eine mit der Steuerforderung (Hauptforderung) akzessorisch verbundene Nebenforderung, weshalb sich ihre Verjährung nach derjenigen der Steuerforderung richtet (vgl. Art. 133 OR).

Während eines Einsprache-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens beginnt die Bezugsverjährung nicht oder steht still. Die Bezugsverjährung beginnt auch nicht oder steht still, solange die Steuerforderung ganz oder teilweise sichergestellt oder gestundet ist oder solange weder die steuerpflichtige Person noch Mithaftende in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (§ 143 Abs. 2 i.V.m. 142 Abs. 2 StG).

Die Bezugsverjährung wird unterbrochen und beginnt neu mit jeder auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Amtshandlung, die einer steuerpflichtigen oder mithaftenden Person zur Kenntnis gebracht wird [die Einleitung einer Betreuung ist demnach nicht Voraussetzung für die Verjährungsunterbrechung], mit jeder ausdrücklichen Anerkennung der Steuerforderung durch die steuerpflichtige Person oder Mithaftende, durch Einreichung eines Erlassgesuches sowie durch Einleitung eines Verfahrens wegen versuchter oder vollendeter Steuerhinterziehung bzw. wegen versuchtem oder vollendetem Steuerbetrug (§ 143 Abs. 3 i.V.m. 142 Abs. 3 StG).

Die Bezugsverjährung tritt jedoch auch bei Stillstand oder Unterbrechung spätestens 10 Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind, ein (absolute Verjährung; § 143 Abs. 4 StG).

Abschreibung verjährter Steuerforderungen siehe LU StB Band 5 Diverses Nr. 1.

2. Verlustscheine

Gemäss Art. 149a Abs. 1/265 Abs. 2 SchKG verjährt eine durch einen Pfändungs- oder Konkursverlustschein verurkundete Forderung 20 Jahre nach der Ausstellung des Verlustscheins oder - gegenüber den Erben/Erbinnen des Schuldners/der Schuldnerin - 1 Jahr nach Eröffnung des Erbganges. Diese Verjährungsfristen können (nur) durch Betreibung unterbrochen werden mit der Folge, dass die entsprechende Frist wieder von vorne zu laufen beginnt. Für Verlustscheinforderungen gibt es demnach keine absolute Verjährungsfrist (vgl. auch § 143 Abs. 4 zweiter Satz StG). Für vor 1997 ausgestellte Verlustscheine läuft die gemäss Art. 149a Abs. 1 SchKG eingeführte Verjährungsfrist von 20 Jahren ab dem 1. Januar 1997 (Art. 2 Abs. 5 Schlussbestimmungen des SchKG).

Verlustscheine sind zu bewirtschaften, d.h. es ist periodisch zu prüfen (insbesondere mit Hilfe der Steuerakten), ob die Verlustscheinschuldner/innen in der Lage sind, die Schuld abzulösen (zum Vorgehen vgl. LU StB Weisungen StG §§ 189-198 Nr. 13 Ziff. 6).

Verlustscheine sind zusammen mit den entsprechenden Steuerakten dauernd aufzubewahren (in alphabetischer Reihenfolge). Die getätigten Abklärungen sind lückenlos zu dokumentieren.

Die Verlustscheinforderung ist unverzinslich (Art. 149 Abs. 4 SchKG).

Der Verlustschein bildet einen Arrestgrund gemäss Art. 271 Abs. 1 Ziff. 5 SchKG. Grundsätzlich erfolgt eine Arrestlegung jedoch im Verfahren nach § 203 f. StG (vgl. LU StB Weisungen StG §§ 203-206 Nr. 1 Ziff. 1 und 2).

Anhänge

| | |
|----------------------------|---|
| Anhang 1 | Begriffsdefinitionen |
| Anhang 2 | Zinsberechnungsblätter Beispiele 1 - 11 |
| Anhang 3 | Rechtsmittelbelehrungen und Hinweise für die Steuerrechnung |
| Anhang 4 | Musterformular Sicherstellungsverfügung |
| Anhang 5 | Musterformular Arrestbefehl |
| Anhang 6 | Akontorechnung als definitiver Rechtsöffnungstitel |
| Anhang 7a | Beispiel Rechtsöffnungsgesuch betr. Veranlagung/def. Steuerrechnung |
| Anhang 7b | Musterformular Rechtsöffnungsgesuch betr. Veranlagung/def. Steuerrechnung |
| Anhang 7c | Musterformular Rechtsöffnungsgesuch betr. Akontorechnung |
| Anhang 8 | Ausgestaltung der Steuerrechnung: Notwendiger Inhalt und Muster |
| Anhang 9 | Zinssätze |
| Anhang 10a | Rechtskraftbescheinigungen für definitive Veranlagungen der Staats- und Gemeindesteuern, definitive Veranlagungen der direkten Bundessteuer, Bussen betreffend Staats- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer |
| Anhang 10b | Bescheinigung der in Rechtskraft erwachsenen Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung) für die Staats- und Gemeindesteuern |
| Anhang 11 | Musterbrief betreffend Geltendmachung des gesetzlichen Pfandrechts nach § 206 StG |
| Anhang 12 | Merkblatt zur Erstellung der Staatssteuerabrechnung (Download unter www.steuern.lu.ch > Gemeinden > Login (geschützter Bereich)) |
| Vorlagen zum Herunterladen | www.steuern.lu.ch > Gemeinden > Login (geschützter Bereich) |

Amtsinterne Weisungen zu Toleranzen,
Betreibung und Bezugsverjährung

LU StB Band 5 Diverses Nr. 1

Begriffsdefinitionen

| | |
|---------------------------|---|
| Akontorechnung | Provisorische Rechnung für die laufende Steuerperiode mit Einsprucherecht. Der Betrag wird aufgrund der Steuererklärung für die Vorperiode, aufgrund der letzten Veranlagung oder aufgrund des mutmasslich geschuldeten Betrags festgesetzt. |
| Allgemeine Fälligkeit | Zeitpunkt, in dem die ordentlichen Steuern zur Zahlung fällig werden; gemäss Steuergesetz 31. Dezember. |
| Ausgleichszins, negativer | Soweit der definitive Rechnungsbetrag bei Fälligkeit nicht bezahlt ist, ist er von da an bis zum Eingang der ausstehenden Zahlung oder bis zur früher erfolgenden Ausstellung der Schlussrechnung zu verzinsen (Ausgleich des wirtschaftlichen Nachteils für Gemeinde und Staat). Dies gilt auch, wenn der definitive Rechnungsbetrag höher ist als die Akontorechnung. |
| Ausgleichszins, positiver | Den definitiven Rechnungsbetrag übersteigende bezahlte Beträge sind ab Fälligkeit oder späterem Zahlungseingang bis zur Rückzahlung zu verzinsen (Ausgleich des wirtschaftlichen Vorteils für Gemeinde und Staat). Ebenso sind vor der Fälligkeit geleistete Zahlungen zu verzinsen (siehe unter Vorauszahlungen). |
| Schlussrechnung | Sie wird mit oder nach Vornahme der definitiven Veranlagung gestellt und enthält die Abrechnung über die geschuldeten Beträge der Steuerperiode, die Voraus- und Akontozahlungen sowie die positiven und negativen Ausgleichszinsen. |

| | |
|--|--|
| Verzugszins | Zins, der auf mit der Schlussrechnung geforderten und innert 30 Tagen nicht bezahlten Beträgen erhoben wird. |
| Vorauszahlungen, Vorauszahlungszins | Zahlungen inkl. Verrechnungssteuergutschriften, die vor der allgemeinen Fälligkeit geleistet werden. Sie werden ab Zahlungseingang bei der Gemeinde, frühestens ab 1. Januar der Steuerperiode (frühestens ab 1. Juni bei Verrechnungssteuergutschriften) bis zur Fälligkeit verzinst. |

Berechnungsbeispiele

Zinsberechnungsblätter 1 - 11

Beispiel 1 Vorauszahlungen und Nachzahlung

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2001

Frau Muster

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.05.2001

Aufgrund der Steuererklärung

Abrechnung

Frau Muster

| | |
|-----------------------------|-----------|
| Geschuldete Steuer | 12'000.-- |
| - Vorauszahlungen | 4'000.-- |
| - Verrechnungssteuer prov. | 500.-- |
| Restschuld, fällig 31.12.01 | 7'500.-- |

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben.

Verfallanzeige Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.12.2001

Abrechnung

Frau Muster

| | |
|---|----------|
| Restschuld 31.12.01 gemäss Akontorechnung 1 vom 15.5.01 | 7'500.-- |
| - Vorauszahlungen | 6'000.-- |
| Restschuld, fällig 31.12.01 | 1'500.-- |

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben. Ein Ausstand wird verzinst und mit der Schlussrechnung in Rechnung gestellt.

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.09.2002

Aufgrund der Veranlagung

Abrechnung**Frau Muster**

| | |
|--|-------------|
| Schlussrechnung | 12'500.-- |
| Zahlungen Akontorechnung | - 11'500.-- |
| Saldo | 1'000.-- |
| - Verrechnungssteuer provisorisch | 500.-- |
| - Verrechnungssteuer 99/00 definitiv | 10.-- |
| - Ausgleichszins gemäss Zinsblatt | 113.10 |
| Total Restschuld zahlbar innert 30 Tagen | 376.90 |

Verzugszins 2,5 %

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Zinsabrechnung | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Frau Muster | | |
|---|---------------|------------|------------|-------------|-----------------|-------------|
| | | | | Tage | Zins- fuss % | Zins Fr. |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 28.02.2001 | 31.12.2001 | 300 | 2,5 | - 41.65 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.04.2001 | 31.12.2001 | 240 | 2,5 | - 33.35 |
| Verrechnungssteuer 99/00 prov. | 500.-- | 31.05.2001 | 31.12.2001 | 210 | 2,5 | - 7.30 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 31.07.2001 | 31.12.2001 | 150 | 2,5 | - 20.85 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.09.2001 | 31.12.2001 | 90 | 2,5 | - 12.50 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.11.2001 | 31.12.2001 | 30 | 2,5 | - 4.15 |
| Zahlung | 1'500.-- | 31.12.2001 | 31.12.2001 | - | - | - |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 380.20 | 15.08.2002 | 31.12.2001 | 225 | 2,5 | 5.95 |
| Verrechnungssteuer 99/00 def. | 10.-- | 15.09.2002 | 15.08.2002 | 0 | - | - |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 370.20 | 15.08.2002 | 15.09.2002 | 30 | 2,5 | --.75 |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | 113.10 |

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Kontoauszug 2001 | | Frau Muster | | |
|------------------|-----------------------------------|-------------|-----------|------------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 28.02.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 2'000.-- |
| 30.04.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 4'000.-- |
| 15.05.2001 | Akontorechnung | 12'000.-- | | 8'000.-- |
| 15.05.2001 | Verrechnungssteuer 99/00 prov. | | 500.-- | 7'500.-- |
| 31.07.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 5'500.-- |
| 30.09.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 3'500.-- |
| 30.11.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 1'500.-- |
| 31.12.2001 | Restzahlung | | 1'500.-- | 0 |
| 15.09.2002 | Schlussrechnung | 12'500.-- | | 12'500.-- |
| 15.09.2002 | Akontorechnung | | 12'000.-- | 500.-- |
| 15.09.2002 | Positiver Ausgleichszins | | 119.80 | 380.20 |
| 15.09.2002 | Verrechnungssteuer 99/00 def. | | 10.-- | 370.20 |
| 15.09.2002 | Negativer Ausgleichszins | 6.70 | | 376.90 |
| 30.09.2002 | Schlusszahlung | | 376.90 | 0 |

Beispiel 2 Verspätete Schlusszahlung

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2001

Herr Muster

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.05.2001

Aufgrund der Steuererklärung

wie Beispiel 1

Verfallanzeige Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.12.2001

wie Beispiel 1

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.09.2002

Aufgrund der Veranlagung

Abrechnung**Herr
Muster**

Schlussrechnung

12'500.--

Zahlungen Akontorechnung

- 11'500.--

Saldo

1'000.--

- Verrechnungssteuer provisorisch

500.--

+ Korrektur Vorauszahlung Verrechnungssteuer 99/00 definitiv

450.--

- Ausgleichszins gemäss Zinsblatt

98.45

Total Restschuld zahlbar innert 30 Tagen

851.55

Verzugszins 2,5 %

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Zinsabrechnung | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Herr Muster | | |
|---|---------------|------------|------------|-------------|-----------------|-------------|
| | | | | Tage | Zins- fuss % | Zins Fr. |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 28.02.2001 | 31.12.2001 | 300 | 2,5 | - 41.65 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.04.2001 | 31.12.2001 | 240 | 2,5 | - 33.35 |
| Verrechnungssteuer 99/00 prov. | 500.-- | 31.05.2001 | 31.12.2001 | 210 | 2,5 | - 7.30 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 31.07.2001 | 31.12.2001 | 150 | 2,5 | - 20.85 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.09.2001 | 31.12.2001 | 90 | 2,5 | - 12.50 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.11.2001 | 31.12.2001 | 30 | 2,5 | - 4.15 |
| Vorauszahlung | 1'500.-- | 31.12.2001 | 31.12.2001 | - | - | - |
| Korrektur Verrechnungs- steuer 99/00 def. | - 450.-- | 01.06.2001 | 31.12.2001 | 209 | 2,5 | 6.55 |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 836.75 | 15.09.2002 | 31.12.2001 | 255 | 2,5 | 14.80 |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | 15.09.2002 | | | | 98.45 |
| Verzugszins auf ver- späteter Schlusszahlung | 851.55 | 15.12.2002 | 15.10.2002 | 60 | 2,5 | 3.55 |
| Ausbuchung | 3.55 | 15.10.2002 | | | | - 3.55 |

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Kontoauszug 2001 | | | Herr Muster | |
|-------------------------|--------------------------------|-----------|--------------------|------------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 28.02.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 2'000.-- |
| 30.04.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 4'000.-- |
| 15.05.2001 | Akontorechnung | 12'000.-- | | 8'000.-- |
| 15.05.2001 | Verrechnungssteuer 99/00 prov. | | 500.-- | 7'500.-- |
| 31.07.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 5'500.-- |
| 30.09.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 3'500.-- |
| 30.11.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 1'500.-- |
| 31.12.2001 | Restzahlung | | 1'500.-- | 0 |
| 15.09.2002 | Schlussrechnung | 12'500.-- | | 12'500.-- |
| 15.09.2002 | Akontorechnung | | 12'000.-- | 500.-- |
| 15.09.2002 | Korrektur Verrechnungssteuer | 450.-- | | 950.-- |
| 15.09.2002 | Positiver Ausgleichszins | | 113.25 | 836.75 |
| 15.09.2002 | Negativer Ausgleichszins | 14.80 | | 851.55 |
| 30.11.2002 | Schlusszahlung | | 851.55 | 0 |
| 30.11.2002 | Verzugszins | 3.55 | | 3.55 |
| 30.11.2002 | Ausbuchung Verzugszins | | 3.55 | 0 |

Beispiel 3 Zu viel bezahlte Steuern mit Gutschrift auf neue Rechnung

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2001

Herr Muster

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001 15.05.2001

Aufgrund der Steuererklärung

Verfallanzeige Staats- und Gemeindesteuern 2001 15.12.2001

eine Verfallanzeige erübrigt sich, weil

Abrechnung**Herr Muster**

Restschuld 31.12.01 gemäss Akontorechnung 1 8'000.--

- Vorauszahlungen 8'000.--

Saldo --

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben. Ein Ausstand wird verzinst und mit der Schlussrechnung in Rechnung gestellt.

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001 15.09.2002

Aufgrund der Veranlagung

Abrechnung**Herr Muster**

Schlussrechnung 12'000.--

Zahlungen Akontorechnung - 12'000.--

Saldo 0

+ Verrechnungssteuer provisorisch 500.--

+ Verrechnungssteuer 99/00 definitiv 10.--

+ Ausgleichszins gemäss Zinsblatt 134.60

Saldo zu Ihren Gunsten 644.60

Teilen Sie uns bitte mit, auf welches Konto wir Ihnen den Saldo überweisen

sollen. Ohne Ihren Bericht innert 30 Tagen werden wir den Betrag als Vorauszahlung an die Steuern 2002 gutschreiben und verzinsen.

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Zinsabrechnung | | | | Herr Muster | | |
|---|------------|------------|------------|--------------------|-------------------|----------|
| Text | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Tage | Zinsfuss % | Zins Fr. |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 28.02.2001 | 31.12.2001 | 300 | 2,5 | - 41.65 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.04.2001 | 31.12.2001 | 240 | 2,5 | - 33.35 |
| Verrechnungssteuer 99/00 prov. | 500.-- | 31.05.2001 | 31.12.2001 | 210 | 2,5 | - 7.30 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 31.07.2001 | 31.12.2001 | 150 | 2,5 | - 20.85 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.09.2001 | 31.12.2001 | 90 | 2,5 | - 12.50 |
| Vorauszahlung | 4'000.-- | 30.11.2001 | 31.12.2001 | 30 | 2,5 | - 8.35 |
| Zins auf zu viel bezahltem Betrag | 500.-- | 15.09.2002 | 31.12.2001 | 255 | ¹⁾ 3,0 | - 10.60 |
| Verrechnungssteuer 99/00 def. | 10.-- | 15.09.2002 | 15.08.2002 | 30 | 3,0 | - |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | 134.60 |
| ¹⁾ Zinssatzänderung auf 2002 | | | | | | |

| Kontoauszug 2001 | | Herr Muster | | |
|-------------------------|--------------------------------|--------------------|-----------|------------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 28.02.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 2'000.-- |
| 30.04.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 4'000.-- |
| 15.05.2001 | Akontorechnung | 12'500.-- | | 8'500.-- |
| 15.05.2001 | Verrechnungssteuer 99/00 prov. | | 500.-- | 8'000.-- |
| 31.07.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 6'000.-- |
| 30.09.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 4'000.-- |
| 30.11.2001 | Vorauszahlung | | 4'000.-- | 0 |
| 15.09.2002 | Schlussrechnung | 12'000.-- | | 12'000.-- |
| 15.09.2002 | Akontorechnung | | 12'500.-- | - 500.-- |
| 15.09.2002 | Zinsgutschrift | | 134.60 | - 634.60 |
| 15.09.2002 | Verrechnungssteuer 99/00 def. | | 10.-- | - 644.60 |
| 15.09.2002 | Übertrag auf Rechnung 02 | 644.60 | | 0 |

Beispiel 4 Korrigierte Akontorechnung

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2001

Herr und Frau Muster-Müller

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.05.2001

Aufgrund der Steuererklärung 2001A

Abrechnung

Herr und Frau Muster-Müller

Geschuldete Steuer

12'000.--

- Vorauszahlungen

4'000.--

- Verrechnungssteuer prov.

500.--

Restschuld, fällig 31.12.01

7'500.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben.

Verfallanzeige Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.12.2001

Abrechnung

Herr und Frau Muster-Müller

Restschuld 31.12.01 gemäss Akontorechnung 1 vom 15.5.01

7'500.--

- Vorauszahlungen

6'000.--

Restschuld, fällig 31.12.01

1'500.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben. Ein Ausstand wird verzinst und mit der Schlussrechnung in Rechnung gestellt.

Akontorechnung 2 Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.04.2002

Aufgrund der Steuererklärung 2001B

| | | |
|-----------------------------|-----------------------------|-----------|
| Abrechnung | Herr und Frau Muster-Müller | |
| Geschuldete Steuer | | 22'000.-- |
| - Zahlungen | | 12'000.-- |
| Restschuld, fällig 31.12.01 | | 10'000.-- |

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird mit der Schlussrechnung gutgeschrieben.

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001 15.09.2002

Aufgrund der Veranlagung

| | | |
|--|-----------------------------|-------------|
| Abrechnung | Herr und Frau Muster-Müller | |
| Schlussrechnung | | 22'500.-- |
| Zahlungen Akontorechnungen | | - 21'500.-- |
| Saldo | | 1'000.-- |
| - Verrechnungssteuer provisorisch | | 500.-- |
| - Verrechnungssteuer 99/00 definitiv | | 10.-- |
| - Ausgleichszins gemäss Zinsblatt | | 11.70 |
| Total Restschuld zahlbar innert 30 Tagen | | 478.30 |

Verzugszins 2,5 %

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Zinsabrechnung | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Herr und Frau Muster-Müller | | |
|---|---------------|------------|------------|--------------------------------|-------------------|-------------|
| | | | | Tage | Zins- fuss % | Zins Fr. |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 28.02.2001 | 31.12.2001 | 300 | 2,5 | - 41.65 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.04.2001 | 31.12.2001 | 240 | 2,5 | - 33.35 |
| Verrechnungssteuer 99/00 prov. | 500.-- | 31.05.2001 | 31.12.2001 | 210 | 2,5 | - 7.30 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 31.07.2001 | 31.12.2001 | 150 | 2,5 | - 20.85 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.09.2001 | 31.12.2001 | 90 | 2,5 | - 12.50 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.11.2001 | 31.12.2001 | 30 | 2,5 | - 4.15 |
| Zahlung | 1'500.-- | 31.12.2001 | 31.12.2001 | - | - | - |
| Negativer Ausgleichszins Zahlung Akonto 2 | 10'380.20 | 30.04.2002 | 31.12.2001 | 120 | ¹⁾ 3,0 | 103.80 |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 380.20 | 15.08.2002 | 30.04.2002 | 105 | 3,0 | 3.35 |
| Verrechnungssteuer 99/00 def. | 10.-- | 15.09.2002 | 15.08.2002 | 0 | 3,0 | - |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 370.20 | 15.08.2002 | 15.09.2002 | 30 | 3,0 | --.95 |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | - 11.70 |
| | | | | | | |
| ¹⁾ Zinssatzänderung auf 2002 | | | | | | |

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Kontoauszug 2001 | | Herr und Frau Muster-Müller | | |
|------------------|-----------------------------------|--------------------------------|-----------|------------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 28.02.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 2'000.-- |
| 30.04.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 4'000.-- |
| 15.05.2001 | Akontorechnung | 12'000.-- | | 8'000.-- |
| 15.05.2001 | Verrechnungssteuer 99/00 prov. | | 500.-- | 7'500.-- |
| 31.07.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 5'500.-- |
| 30.09.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 3'500.-- |
| 30.11.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 1'500.-- |
| 31.12.2001 | Restzahlung | | 1'500.-- | 0 |
| 15.09.2002 | Positiver Ausgleichszins | | 119.80 | - 119.80 |
| 15.04.2002 | Akontorechnung 2 | 22'000.-- | | 21'880.20 |
| 15.04.2002 | Akontorechnung 1 | | 12'000.-- | 9'880.20 |
| 30.04.2002 | Zahlung | | 10'000.-- | - 119.80 |
| 15.09.2002 | Schlussrechnung | 22'500.-- | | 22'380.20 |
| 15.09.2002 | Akontorechnung 2 | | 22'000.-- | 380.20 |
| 15.09.2002 | Verrechnungssteuer 99/00 def. | | 10.-- | 370.20 |
| 15.09.2002 | Negativer Ausgleichszins | 108.10 | | 478.30 |
| 30.09.2002 | Schlusszahlung | | 478.30 | 0 |

Beispiel 5 Anrechnung auf alte Steuerforderung

Ausgangslage:

Frau Muster hat die Akontorechnung 02 bezahlt.

Sie hat am 30. April 03 eine Vorauszahlung von Fr. 2'000.-- für das Jahr 03 geleistet.

Am 31. Mai 03 erhält sie die Schlussrechnung 02, zahlbar innert 30 Tagen, mit einer Restforderung von Fr. 1'000.-- inklusive negativer Ausgleichszins vom 1.1.03 - 31.5.03.

Auf die Mahnung der Restforderung von Fr. 1'000.-- per Mitte Juli reagiert Frau Muster wie folgt: 'Sie habe geglaubt, von der Vorauszahlung 03 von Fr. 2'000.-- werde automatisch Fr. 1'000.-- an die Schlussrechnung 02 angerechnet.'

Vorgehen

Fr. 1'000.-- von der Vorauszahlung 03 gehen per Valuta 30. Juni 03 auf das Konto 02 zur Begleichung der Schlussrechnung 02.

Die Schlussrechnung 02 ist per 30. Juni bezahlt. Es ist kein Verzugszins zu rechnen.

Vom 1. Mai bis zum 30. Juni sind die Fr. 2'000.-- auf dem Konto 03 als Vorauszahlung zu verzinsen; ab dem 1. Juli sind noch Fr. 1'000.-- auf dem Konto 03 zu verzinsen.

Beispiel 6 Akontorechnung tiefer als Vorauszahlung und Schlussrechnung

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2001

Frau
Muster**Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001**

15.05.2001

Aufgrund der Steuererklärung

Abrechnung

Frau
Muster

Geschuldete Steuer

12'000.--

- Vorauszahlungen

4'000.--

- Verrechnungssteuer prov.

500.--

Restschuld, fällig 31.12.01

7'500.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung
gutgeschrieben.

Verfallanzeige Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.12.2001

Abrechnung

Frau
Muster

Restschuld 31.12.01 gemäss Akontorechnung 1 vom 15.5.01

7'500.--

- Vorauszahlungen

8'500.--

Kontostand zu Ihren Gunsten 31.12.01

- 1'000.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben. Ein
Ausstand wird verzinst und mit der Schlussrechnung in Rechnung gestellt.

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.09.2002

Aufgrund der Veranlagung

| | |
|--|----------------|
| Abrechnung | Frau Muster |
| Schlussrechnung | 14'000.-- |
| Zahlungen Akontorechnung | - 12'500.-- |
| Saldo | 1'500.-- |
| - Verrechnungssteuer provisorisch | 500.-- |
| - Verrechnungssteuer 99/00 definitiv | 10.-- |
| - Ausgleichszins gemäss Zinsblatt | 104.25 |
| Total Restschuld zahlbar innert 30 Tagen | 885.75 |

Verzugszins 2,5 %

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Zinsabrechnung | | | | Frau Muster | | |
|---|---------------|------------|------------|----------------|-----------------|-------------|
| Text | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Tage | Zins- fuss % | Zins Fr. |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 28.02.2001 | 31.12.2001 | 300 | 2,5 | - 41.65 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.04.2001 | 31.12.2001 | 240 | 2,5 | - 33.35 |
| Verrechnungssteuer 99/00 prov. | 500.-- | 31.05.2001 | 31.12.2001 | 210 | 2,5 | - 7.30 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 31.07.2001 | 31.12.2001 | 150 | 2,5 | - 20.85 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.09.2001 | 31.12.2001 | 90 | 2,5 | - 12.50 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.11.2001 | 31.12.2001 | 30 | 2,5 | - 4.15 |
| Zahlung | 2'500.-- | 31.12.2001 | 31.12.2001 | - | - | - |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 880.20 | 15.08.2002 | 31.12.2001 | 225 | 2,5 | 13.75 |
| Verrechnungssteuer 99/00 def. | 10.-- | 15.09.2002 | 15.08.2002 | 0 | - | - |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 870.20 | 15.08.2002 | 15.09.2002 | 30 | 2,5 | 1.80 |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | 104.25 |

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Kontoauszug 2001 | | | Frau Muster | |
|------------------|--------------------------------|-----------|-------------|------------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 28.02.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 2'000.-- |
| 30.04.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 4'000.-- |
| 15.05.2001 | Akontorechnung | 12'000.-- | | 8'000.-- |
| 15.05.2001 | Verrechnungssteuer 99/00 prov. | | 500.-- | 7'500.-- |
| 31.07.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 5'500.-- |
| 30.09.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 3'500.-- |
| 30.11.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | 1'500.-- |
| 31.12.2001 | Zahlung | | 2'500.-- | - 1'000.-- |
| 15.09.2002 | Schlussrechnung | 14'000.-- | | 13'000.-- |
| 15.09.2002 | Akontorechnung | | 12'000.-- | 1'000.-- |
| 15.09.2002 | Positiver Ausgleichszins | | 119.80 | 880.20 |
| 15.09.2002 | Verrechnungssteuer 99/00 def. | | 10.-- | 870.20 |
| 15.09.2002 | Negativer Ausgleichszins | 15.55 | | 885.55 |
| 30.09.2002 | Schlusszahlung | | 885.55 | 0 |

Beispiel 7 Wegzug in andere Gemeinde oder andern Kanton

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2001

Herr Muster

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2001

15.05.2001

Aufgrund der Steuererklärung

Abrechnung

Herr Muster

Geschuldete Steuer

12'000.--

- Vorauszahlungen

4'000.--

- Verrechnungssteuer prov.

500.--

Restschuld, fällig 31.12.01

7'500.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben.

Wegzug per 28.8.01

Buchung und Überweisung 31.8.01

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Zinsabrechnung | | | | Herr Muster | | |
|-----------------------------------|---------------|------------|------------|----------------|-----------------|-------------|
| Text | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Tage | Zins- fuss % | Zins Fr. |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 28.02.2001 | 31.08.2001 | 180 | 2,5 | - 25.-- |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 30.04.2001 | 31.08.2001 | 120 | 2,5 | - 16.65 |
| Verrechnungssteuer 99/00 prov. | 500.-- | 31.05.2001 | 31.08.2001 | 90 | 2,5 | - 3.15 |
| Vorauszahlung | 2'000.-- | 31.07.2001 | 31.08.2001 | 30 | 2,5 | - 4.15 |
| Verrechnungssteuer 99/00 def. | 0 | | | | | 0 |
| Konto Rückvergütung | | | | | | 48.95 |

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Kontoauszug 2001 | | Herr Muster | | |
|------------------|------------------------------------|-------------|-----------|------------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 28.02.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 2'000.-- |
| 30.04.2001 | Vorauszahlung | | 2'000.-- | - 4'000.-- |
| 15.05.2001 | Akontorechnung | 12'000.-- | | 8'000.-- |
| 15.05.2001 | Verrechnungssteuer 99/00 prov. | | 500.-- | 7'500.-- |
| 31.08.2001 | Storno infolge Wegzug | | 12'000.-- | - 4'500.-- |
| 31.08.2001 | Rückvergütung | 4'500.-- | | 0 |
| 30.11.2001 | Verrechnungssteuer def. | | 0 | 0 |
| 30.11.2001 | Vergütung positiver Ausgleichszins | | 48.95 | - 48.95 |

Wegzug in eine andere Gemeinde oder einen andern Kanton:

Die Vorauszahlungen inklusive Verrechnungssteuer aber ohne Zins werden der steuerpflichtigen Person im Regelfall ausbezahlt (vgl. LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 4 Ziff. 3.1 und Ziff. 3.2). Der Zins wird nach der definitiven Meldung betreffend die Verrechnungssteuer berechnet und der Person überwiesen. Es gelten die Toleranzen (LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 11).

das Ausland:

Die Steuer ist aufgrund des im Bemessungszeitraum erzielten Einkommens geschuldet (vgl. LU StB Weisungen StG §§ 189 - 198 Nr. 4 Ziff. 3.3). Die Vorauszahlungen können per Valuta Wegzug verrechnet werden.

Beispiel 8 Erbgang

Herr und Frau Erb-Schaffter erben per 1. August 02 Fr. 200'000.--
mit einem Ertrag pro rata von Fr. 3'333.--.

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.05.2002

Aufgrund der Steuererklärung

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.09.2003

Aufgrund der Veranlagung

| Berechnungsgrundlagen (Bemessungsgrundlagen) | | | | | | | | |
|--|------------|----------------|----------|--------------------------------|------------|------|-----------------------|--|
| Objekt | Faktoren | | Satz | Steuerpflicht Vermögen/Kapital | | | Einfache Staatssteuer | |
| | Steuerbar | Satzbestimmend | o/o o/oo | von | bis | Tage | | |
| Einkommen | 67'000.-- | 67'000.-- | | 01.01.2002 | 31.12.2002 | 360 | | |
| Vermögen | 300'000.-- | 300'000.-- | | 01.01.2002 | 31.07.2002 | 210 | | |
| | 500'000.-- | 500'000.-- | | 01.08.2002 | 31.12.2002 | 150 | | |

| Zinsabrechnung | | | | | | |
|--|------------|------------|------------|------|-------------|----------|
| Text | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Tage | Zins-fuss % | Zins Fr. |
| Negativer Ausgleichszins auf Saldo Schlussrechnung | 500.-- | 15.09.2003 | 31.12.2002 | 255 | 2,5 | 8.85 |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | - 8.85 |

| Kontoauszug 2001 | | Herr und Frau Erb-Schaffter | | |
|------------------|-----------------|-----------------------------|----------|----------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 15.05.2002 | Akontorechnung | 8'000.-- | | 8'000.-- |
| 31.12.2002 | Zahlung | | 8'000.-- | 0 |
| 15.09.2003 | Schlussrechnung | 8'500.-- | | 300.-- |
| 15.09.2003 | Ausgleichszins | 8.85 | | 508.85 |
| 30.09.2003 | Schlusszahlung | | 508.85 | 0 |

Beispiel 9 Tod der steuerpflichtigen Person

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2002

Frau Graber

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.05.2002

Aufgrund der Steuererklärung 2001B

Abrechnung

Frau Graber

Geschuldete Steuer

10'000.--

- Vorauszahlungen

--.--

- Verrechnungssteuer prov.

500.--

Restschuld, fällig 31.12.02

9'500.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben.

Frau Graber ist am 15. Oktober 2002 gestorben. Die Erben bezahlen die Akontorechnung am 30. November 2002. Mitte Februar 2003 wird den Erben die Schlussrechnung im Betrage von Fr. 11'000.-- zugestellt.

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.02.2003

Aufgrund der Veranlagung

Abrechnung

Frau Graber

Schlussrechnung

11'000.--

Zahlungen Akontorechnung

- 9'500.--

Saldo

1'500.--

- Verrechnungssteuer provisorisch

500.--

- Verrechnungssteuer 01 definitiv

10.--

- Ausgleichszins gemäss Zinsblatt

1.55

Total Restschuld zahlbar innert 30 Tagen

988.45

Verzugszins 2,5 %

Staats- und Gemeindesteuern 2002

| Text | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Frau Graber | | |
|---|------------|------------|------------|-------------|------------|----------|
| | | | | Tage | Zinsfuss % | Zins Fr. |
| Verrechnungssteuer 01 prov. | 500.-- | 01.06.2002 | 15.10.02* | 135 | 2,5 | - 4.65 |
| Zahlung | 9'500.-- | 30.11.2002 | 15.10.02* | - | 2,5 | --:-- |
| Negativer Ausgleichszins auf Restschuld Saldo Schlussrechnung | 995.35 | 15.02.2003 | 31.12.02* | 45 | 2,5 | 3.10 |
| Verrechnungssteuer 01 def. | 10.-- | 15.02.2003 | 31.12.2002 | 45 | 2,5 | --:-- |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | 1.55 |
| * positiver Ausgleichszins für Vorauszahlungen bis zum 15.10.02 | | | | | | |
| * negativer Ausgleichszins für verspätete Zahlung ab 1.1.03 | | | | | | |

| Kontoauszug 2001 | | Frau Graber | | |
|------------------|-----------------------------|-------------|-----------|-----------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 15.05.2002 | Akontorechnung | 10'000.-- | | 10'000.-- |
| 15.05.2002 | Verrechnungssteuer 01 prov. | | 500.-- | 9'500.-- |
| 30.11.2002 | Zahlung | | 9'500.-- | 0 |
| 15.02.2003 | Vorauszahlungszins | | 4.65 | - 4.65 |
| 15.02.2003 | Schlussrechnung | 11'000.-- | | 10'995.35 |
| 15.02.2003 | Akontorechnung | | 10'000.-- | - 995.35 |
| 15.02.2003 | Negativer Ausgleichszins | 3.10 | | 998.45 |
| 15.02.2003 | Verrechnungssteuer 01 def. | | 10.-- | 988.45 |
| 28.02.2003 | Schlusszahlung | | 988.45 | 0 |

Beispiel 10 Tod der steuerpflichtigen Person

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2002

Frau Graber

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.05.2002

Aufgrund der Steuererklärung 2001B

Abrechnung

Frau Graber

Geschuldete Steuer

10'000.--

- Vorauszahlungen

--.--

- Verrechnungssteuer prov.

500.--

Restschuld, fällig 31.12.02

9'500.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben.

Frau Graber ist am 15. Oktober 2002 gestorben. Die Erben bezahlen die Akontorechnung am 15. November 2002. Mitte Februar 2003 wird den Erben die Schlussrechnung im Betrage von Fr. 8'000.-- zugestellt.

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.02.2003

Aufgrund der Veranlagung

Abrechnung

Frau Graber

Schlussrechnung

8'000.--

Zahlungen Akontorechnung

- 9'500.--

Saldo

- 1'500.--

- Verrechnungssteuer provisorisch

500.--

- Verrechnungssteuer 01 definitiv

10.--

- Ausgleichszins gemäss Zinsblatt

17.20

Rückzahlung

2'027.20

Verzugszins 2,5 %

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Zinsabrechnung | | | | Frau Graber | | |
|--|------------|------------|------------|-------------|------------|----------|
| Text | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Tage | Zinsfuss % | Zins Fr. |
| Verrechnungssteuer 01 prov. | 500.-- | 01.06.2002 | 15.10.02* | 135 | 2,5 | - 4.65 |
| Zahlung | 9'500.-- | 30.11.2002 | 15.10.02* | - | 2,5 | --.. |
| Ausgleichszins auf zuviel bezahltem Betrag Saldo Schlussrechnung | 2'000.-- | 15.02.2003 | 15.11.2002 | 90 | 2,5 | - 12.55 |
| Verrechnungssteuer 01 def. | 10.-- | 15.02.2003 | 15.02.2003 | 0 | 2,5 | --.. |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | 17.20 |
| * positiver Ausgleichszins für Vorauszahlungen bis zum 15.10.02 negativer Ausgleichszins für verspätete Zahlung ab 1.1.03 | | | | | | |

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Kontoauszug 2001 | | Frau Graber | | |
|------------------|---|-------------|-----------|-----------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 15.05.2002 | Akontorechnung | 10'000.-- | | 10'000.-- |
| 15.05.2002 | Verrechnungssteuer 01 prov. | | 500.-- | 9'500.-- |
| 15.11.2002 | Zahlung | | 9'500.-- | 0 |
| 15.02.2003 | Positiver Ausgleichszins auf Vorauszahlung | | 4.65 | - 4.65 |
| 15.02.2003 | Schlussrechnung | 8'000.-- | | 7'995.35 |
| 15.02.2003 | Akontorechnung | | 10'000.-- | 2'004.65 |
| 15.02.2003 | Positiver Ausgleichszins auf zu viel bezahltem Betrag | | 12.55 | 2'017.20 |
| 15.02.2003 | Verrechnungssteuer 01 def. | | 10.-- | 2'027.20 |
| 15.02.2003 | Rückzahlung | 2'027.20 | | 0 |

Beispiel 11 Tod der steuerpflichtigen Person

Gemeinde XXX

Staats- und Gemeindesteuern 2002

Frau Graber

Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.05.2002

Aufgrund der Steuererklärung 2001B

Abrechnung

Frau Graber

Geschuldete Steuer

10'000.--

- Vorauszahlungen

--.--

- Verrechnungssteuer prov.

500.--

Restschuld, fällig 31.12.02

9'500.--

Ein Zins zu Ihren Gunsten wird der Schlussrechnung gutgeschrieben.

Frau Graber ist am 15. Oktober 2002 gestorben. Die Erben bezahlen die Akontorechnung am 15. Januar 2003. Mitte Mai 2003 wird den Erben die Schlussrechnung im Betrage von Fr. 8'000.-- zugestellt.

Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2002

15.05.2003

Aufgrund der Veranlagung

Abrechnung

Frau Graber

Schlussrechnung

8'000.--

Zahlungen Akontorechnung

- 9'500.--

Saldo

- 1'500.--

- Verrechnungssteuer provisorisch

500.--

- Verrechnungssteuer 01 definitiv

10.--

- Ausgleichszins gemäss Zinsblatt

13.55

Rückzahlung

2'023.55

Verzugszins 2,5 %

| Zinsabrechnung | | | | Frau Graber | | |
|--|------------|------------|------------|-------------|------------|----------|
| Text | Betrag Fr. | Datum | Verfall | Tage | Zinsfuss % | Zins Fr. |
| Verrechnungssteuer 01 prov. | 500.-- | 01.06.2002 | 15.10.02* | 135 | 2,5 | - 4.65 |
| Ausgleichszins auf verspäteter Zahlung | 7'495.35 | 15.01.2003 | 31.12.02* | 15 | 2,5 | 7.80 |
| Ausgleichszins auf zu viel bezahltem Betrag Saldo Schlussrechnung | 2'004.65 | 15.01.2003 | 15.05.2003 | 120 | 2,5 | - 16.70 |
| Verrechnungssteuer 01 def. | 10.-- | 15.05.2003 | 15.05.2003 | 0 | 2,5 | --.-- |
| Übertrag auf Schlussrechnung | | | | | | 13.55 |
| * positiver Ausgleichszins für Vorauszahlungen bis zum 15.10.02 * negativer Ausgleichszins für verspätete Zahlung ab 1.1.03 | | | | | | |

Staats- und Gemeindesteuern 2001

| Kontoauszug 2001 | | Frau Graber | | |
|------------------|-----------------------------|-------------|-----------|-----------|
| Datum | Text | Steuern | | |
| | | Soll | Haben | Saldo |
| 15.05.2002 | Akontorechnung | 10'000.-- | | 10'000.-- |
| 15.05.2002 | Verrechnungssteuer 01 prov. | | 500.-- | 9'500.-- |
| 15.05.2003 | Vorauszahlungszins | | 4.65 | 9'495.35 |
| 15.05.2003 | Akontorechnung | | 10'000.-- | - 504.65 |
| 15.05.2003 | Schlussrechnung | 8'000.-- | | 7'495.35 |
| 15.01.2003 | Zahlung | | 9'500.-- | 2'004.65 |
| 15.05.2003 | Positiver Ausgleichszins | | 16.70 | 2021.30 |
| 15.05.2003 | Negativer Ausgleichszins | 7.80 | | 2'013.55 |
| 15.05.2003 | Verrechnungssteuer 01 def. | | 10.-- | 2'023.55 |
| 15.05.2003 | Rückzahlung | | 2'023.55 | 0 |

Rechtsmittelbelehrungen und Hinweise für die Steuerrechnung

1. Veranlagung Staats- und Gemeindesteuer/Direkte Bundessteuer

Gegen die Veranlagung kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Steueramt zuhanden der Steuerkommission schriftlich Einsprache erhoben werden (§ 154 StG/Art. 132 DBG). Die Einsprache hat einen Antrag und dessen Begründung zu enthalten.

Eine Veranlagung, die wegen Verletzung von Mitwirkungspflichten nach pflichtgemäßem Ermessen vorgenommen wurde, kann nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Die Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen.

In einem Beschwerdeverfahren sind keine neuen, im Einspracheverfahren nicht angebotenen Beweismittel zulässig, um den im Einspracheverfahren gescheiterten Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung zu erbringen.

Kann der Einsprache aufgrund der schriftlichen Eingabe nicht entsprochen werden, so wird, wenn die Veranlagungsbehörde dies für nötig hält oder die steuerpflichtige Person es verlangt, eine Vorladung zur mündlichen Einspracheverhandlung erlassen.

Wird innerhalb der gesetzlichen Frist von 30 Tagen keine Einsprache erhoben, so tritt die Einschätzung in Rechtskraft.

2. Akontorechnung Staats- und Gemeindesteuer

Gegen die Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung) kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Steueramt schriftlich Einsprache erhoben werden. Es kann nur die Steuerhoheit bestritten oder glaubhaft gemacht werden, dass der mutmassliche Steuerbetrag für die Steuerperiode tiefer ist als die in Rechnung gestellte Akontozahlung (§ 195 StG). Eine Differenz zwischen geleisteten Akontozahlungen und definitiver Steuerrechnung ist ab Fälligkeitstermin zu verzinsen (§ 35 StV).

3. Personalsteuer

Gegen die Personalsteuer kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Steueramt zuhanden der Bezugsbehörde schriftlich Einsprache erhoben werden (§ 234 StG). Die Einsprache hat einen Antrag und dessen Begründung zu enthalten.

4. Liegenschaftssteuer

Gegen die Liegenschaftssteuer kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Steueramt zuhanden der Einwohnergemeinde schriftlich Einsprache erhoben werden (§ 245 StG). Die Einsprache hat einen Antrag und dessen Begründung zu enthalten.

5. Feuerwehrpflichtersatz

Gegen die Veranlagung kann innert 30 Tagen seit Zustellung der Steuerrechnung beim Steueramt zuhanden des Gemeinderates Einsprache erhoben werden (§ 107 des Gesetzes über den Feuerschutz).

Verrechnungssteuer

Sofern das Wertschriftenverzeichnis mit Rückerstattungsantrag bis 31. März der Steuerperiode eingereicht wird, gilt die Gutschrift gemäss eingereichtem oder geprüfem Antrag als ab 1. Juni verzinsliche Vorauszahlung; bei späterer Einreichung erfolgt die Verzinsung ab Datum der Gutschrift bei der Gemeinde, frühestens ab 1. Juni. Die Schlussabrechnung über die Verrechnungssteuerrückerstattung erfolgt mit der Schlussrechnung der der Fälligkeit der verrechnungssteuerpflichtigen Leistungen folgenden Steuerperiode.

Zahlungsbedingungen

Allgemeiner Fälligkeitstermin für die periodisch geschuldeten Einkommens-, Vermögens-, Gewinn- und Kapitalsteuern sowie die Personalsteuer ist der 31. Dezember des Kalenderjahres, in dem die Steuerperiode endet. Die übrigen Steuern, die Bussen und die Mahngebühren werden mit der Zustellung der Rechnung fällig (§ 191 StG).

Die Steuern werden sofort fällig bei Wegzug ins Ausland, im Todesfall, bei Konkurseröffnung, bei Anmeldung zur Löschung im Handelsregister oder wenn ausländische Steuerpflichtige im Kanton Luzern steuerbare Objekte aufgeben.

Soweit ein Steuerbetrag nicht bis zur Fälligkeit entrichtet wird, ist er zu verzinsen. Die steuerpflichtige Person kann vor Eintritt der allgemeinen Fälligkeit Vorauszahlungen leisten. Der Regierungsrat bestimmt, inwieweit Vorauszahlungen, zuviel bezahlte oder nicht entrichtete Steuerbeträge zu verzinsen sind (§§ 193 und 194 Abs. 3 StG sowie 33 - 35 StV).

Die Zahlungsbedingungen gelten sowohl für die Schlussrechnungen als auch für die Akontorechnungen. Die Einreichung einer Einsprache oder einer Beschwerde ändert nichts an der Zahlungsfrist. Ein allenfalls sich ergebender Mehr- oder Minderbetrag wird mit einer neuen Steuerrechnung nachbezogen, zurückerstattet oder gutgeschrieben.

Mahngebühren

Die Mahngebühren im Veranlagungs- und Bezugsverfahren betragen Fr. 40.-- pro Mahnung. Für die erste Mahnung wird keine Gebühr erhoben. Mahngebühren werden zusammen mit den Staats- und Gemeindesteuern in Rechnung gestellt und bezogen (§ 39 StV).

Musterformular Sicherstellungsverfügung

Steuerbezugsstelle der Gemeinde

Einschreiben

Sicherstellungsverfügung

Die unterzeichnete Amtsstelle, gestützt auf § 203 des Steuergesetzes, verfügt:

1. (Name oder Firma und genaue Adresse)
 hat zur Deckung der kommunalen und kantonalen Steuern* nebst Zins* /
 von Bussen* / von Nachsteuern und Bussen/ und Kosten* für das(die)
 Steuerjahr(e) Fr. (in Worten:
) sicherzustellen.

Der Forderungsbetrag setzt sich wie folgt zusammen:

.....

.....

.....

2. Grund:

.....

.....

3. Die Sicherheit ist in Geld, durch Hinterlegung sicherer, marktgängiger Wertschriften oder durch Bankbürgschaften zu leisten.
4. Gegen die Sicherstellungsverfügung kann innert 30 Tagen seit Zustellung schriftlich Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Luzern (Abgaberechtliche Abteilung, Obergrundstrasse 46, 6002 Luzern) erhoben werden. Die Beschwerdeschrift ist dreifach einzureichen und hat einen bestimmten Antrag und dessen Begründung zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel, welche der/die Beschwerdeführer/in besitzt, sind beizulegen oder genau zu bezeichnen.
- Die Beschwerde hemmt die Vollstreckung der Sicherstellungsverfügung nicht.
- Die amtlichen Kosten des Verfahrens werden dem/der Beschwerdeführer/in je nach Ausgang ganz oder teilweise auferlegt, wenn er/sie mit seinem/ihrer Rechtsbegehren unterliegt. Dem/der obsiegenden Beschwerdeführer/in werden die Kosten auferlegt, die er/sie durch pflichtwidriges Verhalten im Verfahren verursacht hat oder wenn er/sie durch verspätetes Vorbringen von Tatsachen und Beweismitteln zum Verfahren Anlass gegeben hat.

Amtsstelle

.....
(Ort und Datum)

.....
(Unterschrift)

*Nichtzutreffendes streichen

Massgebende Vorschriften des Steuergesetzes

§ 203 StG

¹ Hat die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer als gefährdet, kann die Bezugsbehörde oder die kantonale Steuerverwaltung auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrags jederzeit Sicherstellung verlangen. Die Sicherstellungsverfügung gibt den sicherzustellenden Betrag an und ist sofort vollstreckbar. Sie hat im Betreibungsverfahren die gleichen Wirkungen wie ein vollstreckbares Gerichtsurteil.

² Die Sicherstellung muss in Geld, durch Hinterlegung sicherer, marktgängiger Wertschriften oder durch Bankbürgschaft geleistet werden.

³ Eine Beschwerde hemmt die Vollstreckung der Sicherstellungsverfügung nicht.

Musterformular Arrestbefehl

Steuerbezugsstelle der Gemeinde

Einschreiben

An das

Betreibungsamt

Arrestbefehl

Schuldner/in (Name und Wohnort):

.....

Gläubiger/in: Gemeinde und Staat Luzern, vertreten durch die unterzeichnete Amtsstelle

Forderungssumme: Fr. nebst Zins zu% seit

Forderungsurkunde: Sicherstellungsverfügung vom

Arrestgrund (§ 203 Abs. 1 StG):

.....

Arrestgegenstände: Sämtliche Vermögenswerte der Schuldner/innen wie z.B. Kassabestand, Wertschriften, Postcheckguthaben, Bankguthaben, Debitoren, Warenlager und Grundstücke, insbesondere auch:

.....

.....

Amtsstelle

(Ort und Datum)

(Unterschrift)

Beilagen:

- Arrestbefehl in dreifacher Ausfertigung
- Doppel der Sicherstellungsverfügung

Bemerkungen für das Betreibungsamt

Mit diesem Arrestbefehl wird der Auftrag erteilt, den Arrest zu vollziehen. Aus Ziffer 3 der Sicherstellungsverfügung ist ersichtlich, dass die Sicherheit nur durch Geldzahlung, durch Hinterlegung marktgängiger Wertschriften oder durch Bestellung von Bankbürgschaften geleistet werden kann. Wir machen darauf aufmerksam, dass diese Einschränkung für den Arrestvollzug nicht gilt. Vielmehr sind sämtliche Vermögenswerte der Schuldner/innen mit Arrest zu belegen, soweit die Sicherstellung unserer Ansprüche dies erheischt.

Bemerkungen für die Arrestschuldner/innen**1. Massgebende Vorschriften des Steuergesetzes des Kantons Luzern**

§ 204. 1Die Sicherstellungsverfügung gilt als Arrestbefehl im Sinne des Artikels 274 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG). Der Arrest wird durch das zuständige Betreibungsamt vollzogen.

2Die Einsprache gegen den Arrestbefehl gemäss Art. 278 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) ist nicht zulässig.

2. Wirkungen des Arrests

Die Arrestschuldner/innen haben sich bei Straffolge (Art. 169 des Strafgesetzbuches) jeder vom Betreibungsamt nicht bewilligten Verfügung über die Arrestgegenstände zu enthalten (Art. 275 und 96 SchKG).

Das Betreibungsamt ist berechtigt, die Arrestgegenstände in amtliche Verwahrung zu nehmen oder Dritten zu übergeben.

Es kann sie jedoch den Arrestschuldner/innen zur freien Verfügung überlassen, sofern diese entsprechende Sicherheiten leisten durch Hinterlegung, Solidarbürgschaft oder eine andere gleichwertige Sicherheit (Art. 277 SchKG).

3. Beschwerde gegen den Arrestvollzug

Die Schuldner/innen geniessen gegenüber einem Arrest die nämlichen Rechtswohltaten wie gegenüber einer Pfändung (Art. 275 SchKG). Unpfändbare Vermögenswerte (Art. 92 SchKG) dürfen auch nicht mit Arrest belegt werden. Erwerbseinkommen jeder Art, Nutzniessungen und ihre Erträge, Leibrenten sowie Unterhaltsbeiträge, Pensionen und Leistungen jeder Art, die einen Erwerbsausfall oder Unterhaltsanspruch abgeben, namentlich Renten und Kapitalabfindungen, die nicht nach Art. 92 SchKG unpfändbar sind, können soweit verarrestiert werden, als sie nach dem Ermessen des Betreibungsamtes für die Schuldner/innen und ihre Familien nicht unbedingt notwendig sind.

Handelt das Betreibungsamt diesen Vorschriften zuwider, so haben die Schuldner/innen hiegegen binnen 10 Tagen nach Empfang der Arresturkunde eine Beschwerde an die Aufsichtsbehörde (Art. 17ff. SchKG) zu richten. Unterlassen sie dies, so ist ihr Beschwerderecht verwirkt, und wenn später die Arrestgegenstände gepfändet werden, können sie sich nicht mehr gegen deren Pfändung beschweren.

4. Bestreitung der Forderung

Wegen Unbegründetheit der Forderung können die Schuldner/innen die Aufhebung des Arrests nicht verlangen. Eine allfällige Bestreitung ist durch Rechtsvorschlag gegen den Zahlungsbefehl geltend zu machen.

5. Dahinfallen des Arrests

Der Arrest für eine noch nicht rechtskräftig festgestellte Steuer fällt dahin, wenn nicht binnen 10 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft der Steuerveranlagung oder der Sicherstellungsverfügung die Betreibung angehoben wird. Ist die Steuerforderung bereits rechtskräftig festgestellt, so muss die Betreibung binnen 10 Tagen seit Zustellung der Arresturkunde angehoben werden (Art. 279 SchKG).

Arresturkunde

Der unterzeichnete Beamte/die unterzeichnete Beamtin hat in Vollziehung des vorstehenden Arrestbefehls folgende Gegenstände mit Arrest belegt:

| Nr. | Gegenstände | Schätzungswert Fr. | Bemerkung | | |
|-----|-------------|--------------------|----------------------|-----|--|
| | | | | | |
| | | | Kostenrechnung | | |
| | | | Datum | | Bewilligung und Ausfertigung eines Arrestbefehls nebst Zustellung an den vollziehenden Beamten (Art. 48 und 49 GebV SchKG) |
| | | | Gebühren u. Auslagen | | Fr. |
| | | | Monat | Tag | Arrestvollzug Abschrift an Gläubiger/in Abschrift an Schuldner/in |

Akontorechnung als definitiver Rechtsöffnungstitel

Auf den 1. Januar 1995 wurden (u.a.) die Bestimmungen des Steuergesetzes betreffend den Bezug der Staats- und Gemeindesteuern geändert. Als wesentliche Neuerung wurde die provisorische Steuerrechnung gemäss § 139 aStG zu einem anfechtbaren Entscheid und damit gestützt auf § 141 Abs. 2 aStG zu einem definitiven Rechtsöffnungstitel im Sinn von Art. 80 SchKG ausgestaltet. Dies gilt unverändert gemäss total revidiertem Steuergesetz vom 22. November 1999 (§§ 195 und 198 Abs. 3 StG). Die provisorische Steuerrechnung heisst nun Akontorechnung.

Nach der bis 31. Dezember 1994 geltenden Rechtslage konnten provisorische Steuerrechnungen nicht vollstreckt werden, da sie anerkanntermassen keinen definitiven Rechtsöffnungstitel im Sinn von Art. 80 SchKG darstellten. Damit die Akontorechnung den Anforderungen an einen definitiven Rechtsöffnungstitel genügt, wird die Akontozahlung verfügungsweise festgesetzt. Gegen diese Verfügung steht den Steuerpflichtigen das Rechtsmittelverfahren offen. Sie können Einsprache bzw. Verwaltungsgerichtsbeschwerde erheben. Allerdings sind in diesem Rechtsmittelverfahren die zulässigen Rügen beschränkt. Es kann nur die Steuerhoheit bestritten oder glaubhaft gemacht werden, dass der mutmassliche Steuerbetrag tiefer ist als die in Rechnung gestellte Akontozahlung (§ 195 Abs. 3 StG).

Gegen die Ausgestaltung der provisorischen Steuerrechnung zum definitiven Rechtsöffnungstitel wurden rechtliche Bedenken angemeldet (vgl. insbesondere Stadelmann, Die provisorische Steuerveranlagung - ein definitiver Rechtsöffnungstitel?, in Steuerrevue 1993 S. 547 ff.; ferner Eiholzer, Steuern und definitive Rechtsöffnung, in Festgabe Luzerner Obergericht, S. 73 ff.). Stadelmann (a.a.O., S. 550) gelangte unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts zur Rechtsöffnungsqualität von Steuerveranlagungen zum Schluss, die provisorische Steuerveranlagung, in welcher über die Forderung des Fiskus kein definitiver Entscheid gefällt wird, eigne sich für eine definitive Rechtsöffnung kaum. Diese Auffassung verkennt die Rechtsnatur der "provisorischen" Steuerrechnung nach der seit 1. Januar 1995 geltenden Rechtslage.

Zwischen dem provisorischen Bezug nach früherem und demjenigen nach dem seit 1. Januar 1995 geltenden Recht sind rechtlich erhebliche Unterschiede zu verzeichnen. Der Hauptunterschied liegt in der Eigenständigkeit der Akontorechnung gemäss geltendem Recht. Die Entstehung der Schuldverpflichtung wird im Gesetz unabhängig von der Steuerschuld geregelt. Die Pflicht zur Zahlung der Akontorechnung ist in diesem Sinn eben nicht mehr provisorisch, sondern es handelt sich um eine einklagbare Pflicht zur Leistung. Die Zahlungen aufgrund von

Akontorechnungen sind auf die gemäss der späteren Veranlagung definitiv geschuldeten Steuern anzurechnen. Ergibt die Veranlagung, dass die Akontorechnung zu tief ausgefallen ist, wird in einem vom provisorischen Bezugsverfahren völlig unabhängigen weiteren Bezugsverfahren der zu wenig bezahlte Betrag nachgefordert. Zu viel bezahlte Beträge werden dagegen zurückerstattet. Mit der Akontorechnung nach geltendem Konzept leistet die steuerpflichtige Person mit schuldentilgender Wirkung (während der Steuerperiode) Zahlungen an die später veranlagte Einkommens- und Vermögenssteuerschuld (vgl. Reich, Postnumerandobesteuerung natürlicher Personen, S. 132 ff.; im Ergebnis offenbar derselben Ansicht auch Eiholzer, a.a.O., S. 94, obwohl er gewisse Zweifel am Konzept hegt). Der Begriff "provisorische Steuerrechnung/Akontorechnung" enthält damit einen ganz anderen Charakter. "Provisorisch" ist nur noch wirtschaftlich zu verstehen, indem in einem späteren Verfahren (definitive Rechnung) zu wenig bezahlte Beträge mit Zinsen nachgefordert und zu viel bezahlte Beträge mit Zinsen zurückerstattet werden.

Die Rechtsprechung hat in der Folge die "provisorische Steuerrechnung" (neu Akontorechnung) als definitiven Rechtsöffnungstitel anerkannt (Blätter für Schuldbetreibung und Konkurs 1996, 183).

Beispiel Rechtsöffnungsgesuch betr. Veranlagung/def. Steuerrechnung

Steueramt Horw

6048 Horw, 12. Januar 2011

Bezirksgericht
Villastrasse 1
6010 Kriens

Gesuch um definitive Rechtsöffnung

für

Staat Luzern, Einwohner- und kath. Kirchgemeinde Horw

vertreten durch das Steueramt Horw, 6048 Horw,

Gesuchsteller,

gegen

Max Mühsam, Auf der schiefen Ebene 15, 6048 Horw

Gesuchsgegner.

Anträge:

1. Den Gesuchstellern sei in der Betreuung Nr. 94244/BA Horw für die Forderung von Fr. 13'320.50 nebst 5% Verzugszins seit 16.10.2009 die definitive Rechtsöffnung zu erteilen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Gesuchsgegners.

Begründung:

1. Die Betreuungsforderung betrifft die Staats-, Gemeinde- und Kirchensteuern des Jahres 2008.
2. Die Veranlagungsverfügung wurde dem Gesuchsgegner am 16.9.2009 gleichzeitig mit der Schlussrechnung über Fr. 13'320.50 zugestellt.

Der Gesuchsgegner hat die Zustellung der Veranlagungsverfügung und der Steuerrechnung nicht bestritten (vgl. eingeschriebene Mahnung vom 22.02.2010); sie gilt damit als bewiesen (BGE 105 III 46).

3. Der Gesuchsgegner hat keine Einsprache erhoben. Die Veranlagung ist somit rechtskräftig (vgl. Rechtskraftbescheinigung des Präsidenten der Steuerkommission vom 28.4.2010).
4. Der Gesuchsgegner wurde am 19.11.2009 und am 21.01.2010 sowie am 22.02.2010 mit eingeschriebenem Brief erfolglos gemahnt. Er hat auf diese Mahnungen nicht reagiert und auch keine Zahlung geleistet.
5. Die Steuerforderung 2008 ist ab 1.1.2009 zu dem vom Regierungsrat festgesetzten Zinsfuss von 1,5% (negativer Ausgleichszins vom 1.1. bis 16.9.2009) bzw. 5% (Verzugszins ab 16.10.2009) zu verzinsen (§§ 192 Abs. 3, 196 Abs. 3, 197 StG, § 35 StV; Kantonsblatt 2009 S. 3028). Der im Jahr der Anhebung der Betreuung gültige Verzugszins bleibt bis zum Abschluss des Betreibungsverfahrens unverändert (vgl. zitierten Regierungsratsbeschluss über den Bezug der Staats- und Gemeindesteuern sowie über den Prozentsatz für den Ausgleichs- und Verzugszins im Steuerwesen für das Jahr 2009).
6. Die rechtskräftige Veranlagungsverfügung ist einem vollstreckbaren gerichtlichen Urteil gleichgestellt (Art. 80 Abs. 2 Ziff. 2 SchKG).

Freundliche Grüsse

Steueramt Horw

Einschreiben

Im Doppel

Beilagen:

- Veranlagung vom 16.9.2009
- Steuerrechnung 2008 vom 16.9.2009
- Zinsberechnungsblatt Steuerperiode 2008 vom 16.09.2009
- Mahnung vom 19.11.2009
- Mahnung vom 21.01.2010
- Mahnung vom 22.02.2010 (mit Einschreiben-Bestätigung)
- Zahlungsbefehl Nr. 94244 vom 27.03.2010
- Rechtskraftbescheinigung vom 28.4.2010
- Kantonsblatt 2009 S. 3028

Musterformular Rechtsöffnungsgesuch betr. Veranlagung (mit Steuerausscheidung*)/def. Steuerrechnung

Steueramt

.....

Einschreiben

.....

....., den

Gesuch um definitive Rechtsöffnung

für

Staat Luzern, Einwohner- und Kirchgemeinde

vertreten durch das Steueramt

Gesuchsteller

gegen

.....

GesuchsgegnerIn

Anträge:

1. Den Gesuchstellern sei in der Betreuung Nr. /BA für die Forderung von Fr. nebst die definitive Rechtsöffnung zu erteilen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Gesuchsgegners/der Gesuchsgegnerin.

Begründung:

1. Die Betreuungsforderung betrifft die Staats-, Gemeinde- und Kirchensteuern des Jahres
2. Die Veranlagungsverfügung (inkl. Steuerauscheidung*) wurde dem/der GesuchsgegnerIn am gleichzeitig mit der Schlussrechnung über Fr. zugestellt.
Der/die GesuchsgegnerIn hat die Zustellung der Veranlagungsverfügung (der Steuerauscheidung*) und der Steuerrechnung nicht bestritten (vgl. eingeschriebene Mahnung vom); sie gilt damit als bewiesen (BGE 105 III 46).
3. Der/die GesuchsgegnerIn hat keine Einsprache erhoben. Die Veranlagung (inkl. Steuerauscheidung*) ist somit rechtskräftig (vgl. Rechtskraftbescheinigung des Präsidenten/der Präsidentin der Steuerkommission vom
4. Der/die GesuchsgegnerIn wurde am sowie am mit eingeschriebenem Brief erfolglos gemahnt. Er/sie hat auf diese Mahnungen nicht reagiert und auch keine Zahlung geleistet.
5. Die Steuerforderung ist ab zu dem vom Regierungsrat festgesetzten Zinsfuss von% (negativer Ausgleichszins von bis) bzw.% (Verzugszins ab) zu verzinsen (§§ 192 Abs. 3, 196 Abs. 3, 197 StG, 35 StV; Kantonsblatt).
Der im Jahr der Anhebung der Betreuung gültige Verzugszins bleibt bis zum Abschluss des Betreibungsverfahrens unverändert (vgl. zitierten Regierungsratsbeschluss über den Bezug der Staats- und Gemeindesteuern sowie über den Prozentsatz für den Ausgleichs- und Verzugszins im Steuerwesen für das Jahr
6. Die rechtskräftige Veranlagungsverfügung (inkl. Steuerauscheidung*) ist einem vollstreckbaren gerichtlichen Urteil gleichgestellt (Art. 80 Abs. 2 Ziff. 2 SchKG).

Freundliche Grüsse

Steueramt

.....

(Unterschrift)

Im Doppel

Beilagen:

- Veranlagung vom
- (Steuerausscheidung vom)*
- Steuerrechnung vom
- Zinsberechnungsblatt Steuerperiode vom
- Mahnungen vom
(mit Einschreiben-Bestätigung)
- Zahlungsbefehl Nr. vom
- Rechtskraftbescheinigung vom
- Kantonsblatt
- (Kopie §§ 192, 196, 197 StG, § 35 StV)**
- (bei Grundstückgewinn-/Handänderungs-/Erbchaftssteuern: § 31 GGStG
/ § 19 HStG / § 9a EStG)**

* im Fall einer Steuerausscheidung

** bei ausserkantonalen Rechtsöffnungsgesuchen

Musterformular Rechtsöffnungsgesuch betr. Akontorechnung

Steueramt

.....

Einschreiben

Amtsgerichtspräsident/In

.....

....., den

Gesuch um definitive Rechtsöffnung

für

Staat Luzern, Einwohner- und Kirchgemeinde

vertreten durch das Steueramt.....

Gesuchsteller

gegen

.....,

GesuchsgegnerIn

Anträge:

1. Den Gesuchstellern sei in der Betreibung Nr. /BA für die Forderung von Fr. die definitive Rechtsöffnung zu erteilen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Gesuchsgegners/der Gesuchsgegnerin.

Begründung:

1. Die Betreibungsforderung betrifft die mittels Akontorechnung festgesetzten Staats-, Gemeinde- und Kirchensteuern des Jahres
2. Die Akontorechnung über Fr. wurde dem/der Gesuchsgegner/in am zugestellt.
Der/Die Gesuchsgegner/in hat die Zustellung der Akontorechnung nicht bestritten (vgl. eingeschriebene Mahnung vom); sie gilt damit als bewiesen (BGE 105 III 46).
3. Der/Die Gesuchsgegner/in hat keine Einsprache erhoben. Die Akontorechnung ist somit rechtskräftig (vgl. Rechtskraftbescheinigung der Bezugsbehörde vom
4. Der/Die Gesuchsgegner/in wurde am sowie am mit eingeschriebenem Brief erfolglos gemahnt. Er/Sie hat auf diese Mahnungen nicht reagiert und auch keine Zahlung geleistet.
5. Die rechtskräftige Akontorechnung ist einem vollstreckbaren gerichtlichen Urteil im Sinne von Art. 80 Abs. 2 Ziff. 2 SchKG gleichgestellt (§ 195 Abs. 2 StG; Blätter für Schuldbetreibung und Konkurs 1996 Nr. 37).

Freundliche Grüsse

Steueramt

.....
(Unterschrift)

Im Doppel

Beilagen:

- Akontorechnung vom
- Mahnungen vom (mit Einschreiben-Bestätigung)
- Zahlungsbefehl Nr. vom
- Rechtskraftbescheinigung vom
- (Kopie § 195 StG)*
- (bei Grundstückgewinnsteuern: § 31 GGStG und § 195 StG)*

* bei ausserkantonalen Rechtsöffnungsgesuchen

Ausgestaltung der Steuerrechnung

Notwendiger Inhalt

(1) Anschrift

- Adresse der Gemeinde, eventuell mit Telefonnummer der zuständigen Person und einer Kontonummer der Zahlstelle.
- Steuerpflichtige Personen können sich gegenüber den Behörden grundsätzlich vertreten lassen. Veranlagungsentscheid und Rechnung sind der Vertretung zuzustellen, eine Mahnung der Vertretung und der steuerpflichtigen Person.
- Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Ausland haben eine Vertretung zu nennen. Die Rechnung ist der Vertretung zuzustellen
- Mitteilungen an verheiratete Steuerpflichtige, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, sind an die Ehegatten gemeinsam zu richten. Leben Ehegatten gerichtlich oder tatsächlich getrennt, haben Zustellungen an jeden Ehegatten zu erfolgen.
- Stirbt eine steuerpflichtige Person, ist die Steuerrechnung an die Erbenvertretung zu richten.
- Wird gegen eine Person von dritter Seite die Betreuung auf Konkurs eingeleitet, ist eine fällige Steuerrechnung dem Konkursamt einzureichen.

(2) Art der Steuerrechnung (ev. mit Laufnummer)

Akontorechnung

- Aufgrund der letzten Veranlagung
- Aufgrund des mutmasslich geschuldeten Betrages
- Aufgrund der Steuererklärung
- Aufgrund der Einsprache

Schlussrechnung

- Aufgrund eines Veranlagungsentscheides
- Aufgrund eines Einsprache- oder Gerichtsentscheides

- Aufgrund einer Anerkennung
- Aufgrund einer Sonderveranlagung

Schlussrechnung mit Veranlagungsentscheid

- wie oben
- Zur Schlussrechnung gehört ein Veranlagungsprotokoll

Es sind sowohl korrigierte Akontorechnungen wie auch Schlussrechnungen möglich.

Bemerkungen

Unter Bemerkungen sollen einerseits Hinweise auf vorgängige Rechnungsläufe und andererseits müssen Hinweise auf besondere Vorfälle möglich sein (z.B. Zuzug, Wegzug, Sondersteuer).

(3) Grundangaben

- Register-Nummer: Feld für AHV-Nummer und kompatible Register-Nummer der Gemeinde für natürliche Personen sowie die Register-Nummer juristischer Personen
- Steuerperiode: Für natürliche Personen ist grundsätzlich das Kalenderjahr gleich dem Steuerjahr. Zuzug, Wegzug, Tod oder Erwerb und Aufgabe eines sekundären Steuerdomizils im Kanton können die steuerpflichtige Periode verkürzen. Bei juristischen Personen entspricht die Steuerperiode dem Geschäftsjahr, welches nicht dem Kalenderjahr entsprechen muss.
- Anwendbarer Tarif: bei den natürlichen Personen Tarif für Alleinstehende und der Familientarif, bei den juristischen Personen Tarif für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften sowie Vereine, Tarif für Domizil- und Anlagegesellschaften, Tarif für Anlagefonds (Einkommenssteuertarif) und Minimalsteuer.
- Kirchensteuer: Entsprechend der Zugehörigkeit zu einer Konfession mit allfälliger Aufteilung bei verschiedener Zugehörigkeit bei natürlichen Personen. Entsprechend dem Verhältnis der Konfessionsangehörigen in der Einwohnergemeinde bei den juristischen Personen.

(4) Berechnungsgrundlagen und Steuerberechnung

Objekt:

- bei natürlichen Personen: die Einkommens- und Vermögenssteuer sowie Steuer für Kapitalabfindungen und Kapitalleistungen
- bei juristischen Personen: die Gewinn- und Kapitalsteuer sowie die Minimalsteuer

Faktoren:

- Steuerbares und satzbestimmendes Einkommen und Vermögen mit satzbestimmendem Prozent- oder Promillesatz je Einheit bzw. steuerbarer Gewinn und steuerbares Kapital mit Prozent- und Promillesatz je Einheit.
- Steuerpflicht Vermögen/Kapital: Eine pro-rata-Besteuerung des Einkommens oder Gewinns gibt es bei der Gegenwartsbemessung nicht. Beim Vermögen (infolge Erbschaft) und beim Eigenkapital (unterjähriger Abschluss) kann eine Umrechnung zur Satzbestimmung nötig sein.

Steuerberechnung

- Aus Gründen der Übersichtlichkeit ist die einfache Staatssteuer auszuweisen.
- Die Steuerarten sind auf Fr. -.10 genau auszuweisen.
- Die Herabsetzung nach § 62 StG ist auszuweisen.

(5) Abrechnung

- Die geschuldete Steuer, Verrechnungssteuer, geleistete Voraus- und Ratenzahlungen sowie allfällige Rückzahlungen sind gemäss Kontenblatt der steuerpflichtigen Person auszuweisen. Die Nettosteuerschuld zu- oder abzüglich der Zinsen gemäss Zinsenblatt ergeben den Saldo.

(6) Rechtsmittelbelehrung

- Es kann gegen die Akontorechnung und gegen den Veranlagungsentscheid, soweit die Schlussrechnung den Entscheid beinhaltet, Einsprache erhoben werden.

Gemeinde

Adresse (1)

Staats- und Gemeindesteuern 2001

Herr und Frau

Akontorechnung Nr. (2)

aufgrund der Steuererklärung

Bemerkung:

Ersetzt Rechnung vom

Ort, Datum

(3)

| | |
|--------------------|----------------|
| Register-Nr.: | Steuerperiode: |
| Anwendbarer Tarif: | Kirchensteuer |

| Berechnungsgrundlagen (Bemessungsgrundlagen) (4) | | | | | | | |
|--|-----------|-----------|--------------|-----------------------------------|-----|------|--------------------------|
| Objekt | Faktoren | | Satz %, ‰ | Steuerpflicht Vermögen/Kapital | | | Einfache Staatssteuer |
| | Steuerbar | Satzbest. | | von | bis | Tage | |
| Einkommen Vermögen | | | | | | | |
| Total einfache Staatssteuer | | | | | | | |

Steuerberechnung

| | | |
|---|------------------|---------------|
| Total einfache Staatssteuer Beteiligungsabzug | | |
| Steuerart Staatssteuer Gemeindesteuer Kirchensteuer Personalsteuer | Einheiten | Betrag |
| Total Steuern Herabsetzung nach § 62 StG | | |
| Geschuldete Steuer | | |

Abrechnung (5)

| |
|---|
| Geschuldete Steuer Verrechnungssteuer Fälligkeiten Zahlungen (berücks. bis) Rückzahlungen (berücks. bis) |
| Nettosteuerschuld |
| Zinsrechnung |
| Saldo (Fälligkeit) |

Rechtsmittelbelehrung s. Rückseite (6)

Zinssätze

1. Staats- und Gemeindesteuern

Ausgleichszinssatz

| | positiv | negativ | |
|------|---------|---------|----------------|
| 2001 | 3,5% | 3,5% | (K 2000, 3168) |
| 2002 | 3,5% | 3,5% | (K 2001, 3045) |
| 2003 | 2,5% | 2,5% | (K 2002, 2901) |
| 2004 | 2,0% | 2,0% | (K 2003, 3006) |
| 2005 | 1,5% | 1,5% | (K 2004, 3041) |
| 2006 | 1,5% | 1,5% | (K 2005, 2947) |
| 2007 | 1,5% | 1,5% | (K 2006, 2799) |
| 2008 | 2,0% | 2,0% | (K 2007, 3246) |
| 2009 | 1,5% | 1,5% | (K 2008, 3028) |
| 2010 | 1,0% | 1,0% | (K 2009, 3218) |
| 2011 | 1,0% | 1,0% | (K 2010, 3290) |

Verzugszinssatz

| | | |
|------|------|----------------|
| 2001 | 3,5% | (K 2000, 3168) |
| 2002 | 3,5% | (K 2001, 3045) |
| 2003 | 2,5% | (K 2002, 2901) |
| 2004 | 2,0% | (K 2003, 3006) |
| 2005 | 4,5% | (K 2004, 3041) |
| 2006 | 4,5% | (K 2005, 2947) |
| 2007 | 4,5% | (K 2006, 2799) |
| 2008 | 5,0% | (K 2007, 3246) |
| 2009 | 5,0% | (K 2008, 3028) |
| 2010 | 5,0% | (K 2009, 3218) |
| 2011 | 5,0% | (K 2010, 3290) |

2. Direkte Bundessteuer

| Gültig für | Verzugs- und Rückerstattungsziins | Vergütungszins für Vorauszahlungen | |
|-------------------|--|---|-----------------|
| 2001 | 4,5% | 2,0% | (AS 2000, 2862) |
| 2002 | 4,0% | 1,5% | (AS 2001, 3088) |
| 2003 | 4,0% | 1,5% | (AS 2002, 4055) |
| 2004 | 3,5% | 1,0% | (AS 2003, 4287) |
| 2005 | 3,5% | 1,0% | (AS 2004, 4621) |
| 2006 | 3,5% | 1,0% | (AS 2005, 5027) |
| 2007 | 3,5% | 1,0% | (AS 2006, 4661) |
| 2008 | 4,0% | 1,5% | (AS 2007, 4701) |
| 2009 | 4,0% | 1,5% | (AS 2008, 5736) |
| 2010 | 3,5% | 1,0% | (AS 2009, 5398) |
| 2011 | 3,5% | 1,0% | (AS 2010, 5189) |

Rechtskraftbescheinigungen für definitive Veranlagungen/Steuerausscheidungen der Staats- und Gemeindesteuern, definitive Veranlagungen der direkten Bundessteuer, Bussen betreffend Staats- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer

Der Präsident/die Präsidentin der Steuerkommission, zuständig für die
Gemeinde, bescheinigt hiermit, dass

.....
(Name, Adresse)

gemäss den Vorschriften des Steuergesetzes des Kantons Luzern für die Zeit
vom bis rechtskräftig veranlagt wurde mit
einem

| | | |
|------------------------------|-----------------------|----------|
| steuerbaren Einkommen von | Total | Fr. |
| | Anteil Kanton Luzern | Fr. |
| | Anteil Gemeinde | Fr. |
| | Anteil Gemeinde | Fr. |
| steuerbaren Vermögen von | Total | Fr. |
| | Anteil Kanton Luzern | Fr. |
| | Anteil Gemeinde | Fr. |
| | Anteil Gemeinde | Fr. |

Die auf diese Veranlagung entfallenden Staats- und
Gemeindesteuern betragen pro Einheit Fr.

gemäss den Vorschriften des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer
(DBG) für die Zeit vom bis rechtskräftig

veranlagt wurde mit einem

steuerbaren Einkommen von

Fr.

Die auf diese Veranlagung entfallende direkte
Bundessteuer beträgt

Fr.

gemäss den Vorschriften des Steuergesetzes des Kantons Luzern für die
Steuerperiode rechtskräftig bestraft wurde mit einer

Busse von

Fr.

gemäss den Vorschriften des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer
(DBG für die Steuerperiode rechtskräftig bestraft wurde mit einer

Busse von

Fr.

Diese Verfügung(en) wurde(n) der steuerpflichtigen Person inkl.
Rechtsmittelbelehrung am eröffnet. Sie ist (sind) rechtskräftig.

.....
(Ort, Datum)

.....
(Unterschrift)

Bescheinigung der in Rechtskraft erwachsenen Akontorechnung (provisorische Steuerrechnung) für die Staats- und Gemeindesteuern

Die Steuerbezugsbehörde der Gemeinde bescheinigt hiermit, dass

.....
(Name, Adresse)

gemäss den Vorschriften des Steuergesetzes des Kantons Luzern für die Zeit vom bis eine in Rechtskraft erwachsene Akontorechnung erhalten hat mit einem

| | | |
|---------------------------|----------------------|----------|
| steuerbaren Einkommen von | Total | Fr. |
| | Anteil Kanton Luzern | Fr. |
| steuerbaren Vermögen von | Total | Fr. |
| | Anteil Kanton Luzern | Fr. |

Die auf diese Akontorechnung entfallenden Staats- und Gemeindesteuern betragen pro Einheit Fr.

Diese Akontorechnung wurde der steuerpflichtigen Person mit Rechtsmittelbelehrung am eröffnet. Sie ist rechtskräftig.

.....
(Ort, Datum)

.....
(Unterschrift)

Musterbrief betreffend Geltendmachung des gesetzlichen Pfandrechts nach § 206 StG

(Absender/in)

Einschreiben

(Adresse)

(Ort), (Datum)

Geltendmachung des gesetzlichen Pfandrechts nach § 206 des Steuergesetzes des Kantons Luzern betreffend Grundstück Nr. ... GB

...

Sehr geehrte(r)

Sie sind Eigentümer(in) des Grundstücks Nr. GB Für die Steuerperiode wurden gegenüber dem (der) damaligen Eigentümer(in) dieses Grundstücks gemäss beiliegender Veranlagung Steuern veranlagt, welche mit dem Grundstück in besonderer Beziehung stehen. Der (die) Steuerpflichtige hat diese rechtskräftig veranlagten Steuern bis heute nicht bezahlt. Die Steuerbezugsbehörde ist daher verpflichtet, für die mit dem Grundstück in besonderer Beziehung stehenden Steuern das kraft Gesetzes bestehende Grundpfandrecht nach § 206 StG geltend zu machen. Der der Pfandhaftung unterworfenen Anteil am Gesamtsteuerbetrag der Steuerperiode ist aus der beiliegenden Haftungsverfügung ersichtlich. Wir bitten Sie, den Betrag von Fr. innert (30) Tagen mit dem beiliegenden Einzahlungsschein zu überweisen. Nach unbenütztem Ablauf der Zahlungsfrist müsste die Steuerbezugsbehörde die Betreibung auf Grundpfandverwertung einleiten. Nach Bezahlung der Steuerforderung können Sie diese gegenüber dem (der) ursprünglichen Steuerschuldner(in) auf privatrechtlichem Weg geltend machen (Regress).

Gegen die Haftungsverfügung und gegen die Steuerveranlagung, soweit diese die Berechnung der mit dem Grundstück in besonderer Beziehung stehenden Steuern betrifft, können Sie innert 30 Tagen bei der zuständigen Steuerbezugsbehörde (Adresse) Einsprache erheben. Die Einsprache hat einen Antrag und dessen Begründung zu enthalten.

Freundliche Grüsse

Beilagen:

- Veranlagung vom
- Haftungsverfügung vom
- Einzahlungsschein

Steuererlass, Zahlungserleichterungen und Abschreibungen von Steuern

Inhaltsverzeichnis Steuererlass

| | |
|------------------------|--|
| 199 - 201 Nr. 1 | Rechtsgrundlagen für Zahlungserleichterungen und Erlass |
| | 1. Staats- und Gemeindesteuern |
| | 2. Direkte Bundessteuer |
| | 3. Grundstückgewinnsteuer |
| | 4. Handänderungssteuer |
| | 5. Erbschaftssteuer |
| 199 Nr. 1 | Zahlungserleichterungen |
| | 1. Erstreckung von Zahlungsfristen oder Ratenzahlungen |
| | 2. Gegenstand des Entscheides |
| 200 Nr. 1 | Steuererlass |
| | 1. Ziel und Zweck des Erlasses |
| | 2. Anspruch auf Erlass |
| | 3. Grundlage des Erlassentscheides |
| | 4. Gegenstand des Erlassgesuches |
| | 5. Erlassgründe |
| | 5.1 Voraussetzung: Notlage oder grosse Härte |
| | 5.2 Ursachen für eine Notlage oder grosse Härte |
| | 5.2.1 Einkommens- und Vermögenslosigkeit |
| | 5.2.2 Arbeitslosigkeit oder Erwerbsaufgabe |
| | 5.2.3 Erlass bei Steuerpflichtigen mit Vermögen |
| | 5.2.4 Freiwillige Entäusserung oder Verzicht auf Einkommen und |

| | |
|---------|---|
| | Vermögen |
| 5.2.5 | Bezug von Renten und Ergänzungsleistungen |
| 5.2.5.1 | Grundsatz |
| 5.2.5.2 | Rentner/innen im Heim |
| 5.2.6 | Krankheitskosten |
| 5.2.7 | Wohnkosten |
| 5.2.8 | Unterhaltszahlungen |
| 5.2.9 | Studium und Weiterbildung |
| 5.2.10 | Überschuldung |
| 5.2.11 | Geschäfts- und Kapitalverluste Selbständigerwerbender und juristischer Personen |
| 6. | Erläss bei Ehegatten |
| 7. | Erläss bei Wohn- und Lebensgemeinschaften (insbesondere Konkubinats) |
| 8. | Erläss im Todesfall |
| 9. | Bemerkungen zu einzelnen Steuerarten |
| 9.1 | Liquidations- und Kapitalgewinnsteuern |
| 9.2 | Nachträgliche Vermögenssteuer |
| 9.3 | Quellensteuer |
| 9.4 | Nachsteuern und Bussen |
| 9.5 | Grundstückgewinnsteuer |
| 9.6 | Handänderungssteuer |
| 9.7 | Erbschaftssteuer |

200 Nr. 2**Steuererlass im Veranlagungsverfahren**

| | |
|----|--|
| 1. | Ausgangslage |
| 2. | Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von § 200 Abs. 2 StG |
| 3. | Verfahren |

4. Direkte Bundessteuer

201 Nr. 1**Verfahren bei Zahlungserleichterungen und Erlass**

1. Einreichung von Gesuchen
2. Einreichung von Gesuchen im Zwangsvollstreckungs- und Liquidationsverfahren
 - 2.1 Einreichung im Betreibungsstadium
 - 2.2 Konkurs, gerichtlicher Nachlassvertrag, Liquidation
 - 2.3 Aussergerichtlicher Nachlassvertrag, einvernehmliche private Schuldenbereinigung
3. Auskunftspflicht
4. Entscheid und Rechtsbehelfe
 - 4.1 Entscheid
 - 4.2 Rechtsbehelfe
 - 4.2.1 Gesuch um Wiederherstellung der Fristen
 - 4.2.2 Revisionsgesuch / Wiedererwägungsgesuch
 - 4.3 Kosten

201 Nr. 2**Zuständigkeit für Gesuche um Zahlungserleichterung und Steuererlass**

1. Allgemeines
2. Zahlungserleichterung
3. Steuererlass
4. Koordination Staats- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer

201 Nr. 3**Abschreibungen**

1. Gründe und Verfahren
2. Überwachung abgeschriebener

3. Forderungen
Verlustscheine

Anhänge

- Anhang 1 Berechnung des betriebsrechtlichen Notbedarfs
Anhang 2 Beispiele 1 - 11
Anhang 3 Checkliste notwendiger Unterlagen/ Abklärungen für die
Bearbeitung von Erlassgesuchen
Anhang 4 Musterentscheid (ausführlich)
Anhang 5 Musterentscheid (kurz)
Anhang 6 Einsprache Entscheid
Anhang 7 Verfahrensablauf für die Behandlung von Erlassgesuchen
von Quellensteuerpflichtigen, welche wirtschaftliche
Sozialhilfe (WSH) in Anspruch nehmen

Sachregister

A

Abschreibung Steuerforderungen, 201 Nr. 3
Altersvorsorge, 200 Nr. 1
Anspruch auf Erlass, 200 Nr. 1
Anwartschaften, 200 Nr. 1
Arbeitslosigkeit, 200 Nr. 1
Auskunftspflicht, 201 Nr. 1

B

Betreibung, 201 Nr. 1
Betreibung, Notbedarf, Steuererlass / Anhang 1
Bussen, 200 Nr. 1

D

direkte Bundessteuer, Koordination, 201 Nr. 2

E

Ehegattenhaftung, 200 Nr. 1
Einkommenslosigkeit, 200 Nr. 1
Einreichung Gesuch, 201 Nr. 1
Einschätzung nach amtlichem Ermessen, 200 Nr. 1
Einschränkung der Lebenshaltungskosten, 200 Nr. 1
Entäusserung von Einkommen und Vermögen, 200 Nr. 1
Entscheid über Zahlungserleichterung und Erlass, 201 Nr. 1
ErbInnen, 200 Nr. 1
Erbschaftssteuer, 199 - 201 Nr. 1 ; 200 Nr. 1
ErgänzungsleistungsbezügerInnen, 200 Nr. 1
Erlass im Veranlagungsverfahren, 200 Nr. 2
Erlassentscheid, 200 Nr. 1 ; 201 Nr. 1 ; 201 Nr. 3
Erlassgesuch, 200 Nr. 1
Erstreckung von Zahlungsfristen, 199 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
Erwerbsaufgabe, 200 Nr. 1
Existenzminimum, 200 Nr. 1 ; Steuererlass / Anhang 1

F

fehlender Rechtsanspruch, 200 Nr. 1
Forderungen, 201 Nr. 3
Fragebogen, 201 Nr. 1
Fristen, Wiederherstellung, 201 Nr. 1

G

Geschäftsverlust Selbständigerwerbender und juristischer Personen, 200 Nr. 1
Gesuchseinreichung, 201 Nr. 1
grosse Härte, 200 Nr. 1
Grundstückgewinnsteuer, 199 - 201 Nr. 1 ; 200 Nr. 1

H

Härte, grosse, 200 Nr. 1
Haftung Ehegatten, 200 Nr. 1
Handänderungssteuer, 199 - 201 Nr. 1 ; 200 Nr. 1
Hausgemeinschaft, 200 Nr. 1
Haushaltführung, 200 Nr. 1
HeimbewohnerInnen, 200 Nr. 1 ; 200 Nr. 2
HypothekargläubigerInnen im Ausland, 201 Nr. 1

K

Kapitalgewinnsteuern, 200 Nr. 1
Kapitalverluste Selbständigerwerbender und juristischer Personen, 200 Nr. 1
Kompetenzen, Erlassgesuch, 201 Nr. 2
Konkubinats, 200 Nr. 1
Konkurs, 200 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
Kosten, 201 Nr. 1
Krankheitskosten, 200 Nr. 1

L

Lebensgemeinschaft, 200 Nr. 1
Leistungsfähigkeit, wirtschaftliche, 200 Nr. 1
Liquidationssteuern, 200 Nr. 1
Liquidationsverfahren, 201 Nr. 1

N

Nachlassvertrag, 201 Nr. 1
Nachsteuern und Bussen, 200 Nr. 1

nachträgliche Vermögenssteuer, 200 Nr. 1
Notbedarf, betriebsrechtlicher, 201 Nr. 3 ; Steuererlass / Anhang 1
Notlage, 200 Nr. 1

P

Personalhilfefonds, 200 Nr. 1

Q

Quellensteuer, 200 Nr. 1

R

Ratenzahlungen, 199 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
Rechnungen, provisorische, 201 Nr. 1
Rechtsbehelf, 201 Nr. 1
Rechtsgrundlagen für Zahlungserleichterungen und Erlass, 199 - 201 Nr. 1
Rentenbezug, 200 Nr. 1
Revisionsgesuch, 201 Nr. 1

S

Sanierung der wirtschaftlichen Lage, 200 Nr. 1
Schenkungen, 200 Nr. 1
Solidarhaftung, 200 Nr. 1
Sozialhilfe, 200 Nr. 1
Steuererlass im Veranlagungsverfahren, 200 Nr. 2
Studium, 200 Nr. 1
Stundung, 201 Nr. 1

T

Todesfall, 200 Nr. 1

U

Überschuldungen, 200 Nr. 1
Unterhaltszahlungen, 200 Nr. 1
Unterstützung, persönliche, 200 Nr. 1

V

Veranlagungsverfahren, Erlass im, 200 Nr. 2
Verfahren bei Zahlungserleichterungen und Erlass, 201 Nr. 1
Verlustscheine, 201 Nr. 3
Vermögenslimiten, 200 Nr. 2

Vermögenslosigkeit, 200 Nr. 1
Vermögenssteuer, nachträgliche, 200 Nr. 1
Verzicht auf Einkommen und Vermögen, 200 Nr. 1

W

Weiterbildung, 200 Nr. 1
Wiedererwägungsgesuch, 201 Nr. 1
wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, 200 Nr. 1
wirtschaftliche Sozialhilfe, 200 Nr. 1
Wohn- und Lebensgemeinschaften, 200 Nr. 1
Wohngemeinschaft, 200 Nr. 1
Wohnkosten, 200 Nr. 1

Z

Zahlungserleichterungen, 199 Nr. 1 ; 201 Nr. 1
ZAR, 201 Nr. 3
Zuständigkeit für Gesuche um Zahlungserleichterung und Steuererlass, 201 Nr. 2
Zwangsvollstreckungsverfahren, 201 Nr. 1

Rechtsgrundlagen für Zahlungserleichterungen und Erlass

1. Staats- und Gemeindesteuern

Zahlungserleichterungen und Erlass der Staats- und Gemeindesteuern sind in den §§ 199 bis 201 sowie in §§ 41 und 42 StV geregelt. § 42 StV erklärt die Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (ErIV; SR 642.121) für die Behandlung von Erlassgesuchen ausdrücklich als sinngemäss anwendbar.

2. Direkte Bundessteuer

Zahlungserleichterungen und Erlass der direkten Bundessteuer sind in den Art. 166 und 167 sowie in der Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (ErIV; SR 642.121) geregelt. Art. 102 Abs. 4 DBG regelt die Organisation der Eidgenössischen Erlasskommission für die direkte Bundessteuer. § 6 Abs. 2k und 2u sowie § 8 Abs. 2e der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SRL Nr. 665) regeln die kantonale Zuständigkeiten.

3. Grundstückgewinnsteuer

Zahlungserleichterungen und Erlass der Grundstückgewinnsteuer sind in § 31a GGStG sowie in §§ 41 und 42 StV geregelt. § 42 StV erklärt die Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (SR 642.121) ausdrücklich als sinngemäss anwendbar. Inhaltlich stimmen diese Bestimmungen mit den Regelungen für die Staats- und Gemeindesteuern überein.

4. Handänderungssteuer

Zahlungserleichterungen und Erlass der Handänderungssteuern sind in § 21 HStG sowie in §§ 41 und 42 StV geregelt. § 42 StV erklärt die Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (SR 642.121) für die Behandlung von Erlassgesuchen ausdrücklich als sinngemäss anwendbar. Inhaltlich stimmen diese Bestimmungen mit den Regelungen für die Staats- und Gemeindesteuern überein.

5. Erbschaftssteuer

Aus dem Erbschaftssteuergesetz ergibt sich keine spezielle gesetzliche Bestimmung. Deshalb kommen hier die Ausführungen zu den Staats- und Gemeindesteuern grundsätzlich analog zur Anwendung (vgl. LGVE 1989 II Nr. 23) .

Zahlungserleichterungen

1. Erstreckung von Zahlungsfristen oder Ratenzahlungen

Ist die Zahlung der Steuern, Bussen, Zinsen und Kosten innert der vorgeschriebenen Frist für die zahlungspflichtige Person mit einer erheblichen Härte verbunden, kann die Bezugsbehörde die Zahlungsfrist erstrecken oder Ratenzahlungen bewilligen. Zahlungserleichterungen können von einer angemessenen Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden. Zahlungserleichterungen werden widerrufen, wenn ihre Voraussetzungen wegfallen oder wenn die Bedingungen, an die sie geknüpft sind, nicht erfüllt werden (§ 199 Abs. 1 - 3 StG).

Vereinbarungen über Zahlungserleichterungen (Zahlungsabkommen) sind schriftlich zu bestätigen.

2. Gegenstand des Entscheides

Gesuche können für rechtskräftig gewordene Steuern, Verzugszinsen, Bussen und Kosten sowie für provisorische Steuern gestellt werden.

Steuererlass

1. Ziel und Zweck des Erlasses

Die Besteuerung der Steuerpflichtigen erfolgt nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Demzufolge darf davon ausgegangen werden, dass sie grundsätzlich in der Lage sind, ihre Steuern zu bezahlen. Der vollumfängliche oder teilweise Steuererlass soll im Sinne der Rechtsgleichheit und in Anwendung einer einheitlichen Praxis eine Ausnahme bedeuten.

Ein Erlass soll einmalig sein und kein Mittel zur Steuerbefreiung über Jahre darstellen. Der Gesuchsteller oder die Gesuchstellerin hat somit auch den Nachweis zu erbringen, dass die zum Erlassgesuch führenden Ursachen soweit als möglich behoben sind. Ziel eines Erlasses ist eine langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Steuerpflichtigen durch ausnahmsweisen Verzicht auf geschuldete Steuerbeträge. Bei bloss vorübergehender Notlage, die durch eigene Anstrengungen (Erwerbstätigkeit, Veräusserung von Vermögenswerten, Anpassung Wohnaufwand) überbrückt oder durch einen absehbaren Vermögenszufluss (Erbschaft, Versicherungsleistungen) beseitigt werden kann, kommt kein Erlass, sondern allenfalls eine Stundung in Betracht. Der Erlass soll bestimmungsgemäss dem Steuerschuldner oder der Steuerschuldnerin selbst und nicht den Gläubigerinnen und Gläubigern zu Gute kommen.

Im weiteren ist das Erlassverfahren ein Institut des Steuerbezugs und dient nicht dazu, rechtskräftige Veranlagungen abzuändern und Rechtsmittelverfahren zu ersetzen. Im Erlassverfahren darf nicht geprüft werden, ob die Steuerschuld materiell richtig festgesetzt worden ist. Steuerpflichtigen, welche wiederholt nach amtlichem Ermessen eingeschätzt werden müssen, ist nur ausnahmsweise und in besonders begründeten Fällen (z.B. Krankheit) Erlass zu gewähren.

2. Anspruch auf Erlass

Die steuerpflichtige Person hat zwar keinen Rechtsanspruch auf Erlass (BGE 122 I 373; StR 2000, 837). Die Erlassbehörde entscheidet aber nach pflichtgemäßem Ermessen aufgrund aller im Sinne von § 200 StG bzw. Art. 167 DBG wesentlichen Tatsachen und gewährt gegebenenfalls den Erlass.

3. Grundlage des Erlassentscheides

Steuerpflichtigen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern, Bussen, Zinsen und Kosten eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden.

Grundsätzlich ist ein Steuererlass erst zu gewähren, wenn bei gebotener und zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten Zahlungserleichterungen und Stundung nicht ausreichen. Bei der Beurteilung des Erlassgesuches hat die Erlassbehörde von den wirtschaftlichen Verhältnissen des Gesuchstellers oder der Gesuchstellerin zum Zeitpunkt des Entscheides auszugehen. Die Erlassbehörde hat den fehlenden Zahlungswillen der Steuerpflichtigen mitzuberücksichtigen, wenn diesen im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen wäre. Es darf dabei vorausgesetzt werden, dass nach Möglichkeit für die am Ende der Steuerperiode fälligen Steuern im Laufe der Steuerperiode die nötigen Rücklagen gebildet werden. Daneben sind aber auch die Aussichten für die Zukunft zu beachten.

Voraussetzung für einen Steuererlass ist, dass die Gesuchsteller oder Gesuchstellerinnen alle Finanzquellen mobilisieren, auf die ein Rechtsanspruch besteht. Ein Rechtsanspruch auf Leistungen von Personalhilfefonds und dergleichen besteht jedoch nicht, so dass beim Steuererlassverfahren die Behandlung von Steuererlassgesuchen nicht von der Einreichung eines Gesuches an Personalhilfefonds abhängig gemacht werden kann. Es kann auch nicht verlangt werden, dass Leistungen zur Befriedigung von Steuerschulden anbegehrt werden. Für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage der Gesuchsteller oder Gesuchstellerinnen ist die Situation nach allfälligen Leistungen von Personalhilfefonds massgebend. Analoges gilt im Falle von Schenkungen oder persönlicher Unterstützung.

4. Gegenstand des Erlassgesuches

Steuererlassgesuche können nur für rechtskräftig gewordene Steuern, Verzugszinsen, Bussen und Kosten gestellt werden (LGVE 1990 II Nr. 20; VGE vom 16.9.1997 i.S. F.). Auf Erlassgesuche noch nicht rechtskräftiger Steuern ist nicht einzutreten. Erlassgesuche betreffen rechtskräftig festgesetzte Beträge, die noch geschuldet sind. Gesuche für bezahlte Beträge sind, sofern eine Begründung im Sinne von § 200 StG bzw. Art. 167 DBG angeführt wird, somit gegenstandslos und werden an die Gesuchsteller oder Gesuchstellerinnen zurückgewiesen. Ausgenommen sind Erlassgesuche, die unmittelbar nach der Zahlung eingereicht werden, sofern diese mit entsprechendem ausdrücklichen Vorbehalt oder unter dem Druck einer Betreibung erfolgt ist. Im übrigen sind Rückforderungsbegehren gemäss § 202 StG bzw. Art. 168 DBG zu behandeln.

5. Erlassgründe

5.1 Voraussetzung: Notlage oder grosse Härte

Ein Erlass ist zu gewähren, wenn sich die Steuerpflichtigen in einer Notlage befinden, durch die Bezahlung der Steuer in eine Notlage geraten oder wenn der Bezug des geschuldeten Betrages für sie eine grosse Härte bedeutet. Eine Notlage ist gegeben, wenn das Einkommen den Lebensbedarf des Pflichtigen nicht zu decken vermag (Existenzminimum) und keine Vermögenswerte vorhanden sind. Eine grosse Härte ist gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit, d. h. in der Regel bis drei Jahre, nicht vollumfänglich beglichen werden kann. Stundung und Ratenzahlung sind weiter so festzusetzen, dass Rückstände aufgeholt werden, die Gesamtschuld kontinuierlich abgebaut wird und nicht noch mehr Steuerschulden auflaufen. Massgebend sind die Richtsätze (betriebsrechtlicher Grundbedarf) nach Art. 93 des Schuldbetreibungs- und Konkursgesetzes (SchKG). Es wird auf die aktuellen Richtsätze des Obergerichtes im Anhang 1 verwiesen.

5.2 Ursachen für eine Notlage oder grosse Härte

5.2.1 Einkommens- und Vermögenslosigkeit

Ein Erlass ist zu gewähren, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen oder der Steuerpflichtigen das Existenzminimum längerfristig nicht zu decken vermag (insbesondere verursacht durch Krankheit oder ausserordentliche Familienlasten) und auch kein Vermögen zur Bezahlung der Steuerschulden vorhanden ist. Vor allem in Fällen, in denen die öffentliche Hand oder Organisationen im Auftrag der Öffentlichkeit für den Lebensunterhalt der Steuerpflichtigen aufkommen, diese sich in Heilstätten oder in einem längeren Strafvollzug ohne externe Erwerbstätigkeit aufhalten, ist ein ganzer oder teilweise Erlass angezeigt. Siehe dazu auch LU StB Weisungen § 200 Nr. 2.

5.2.2 Arbeitslosigkeit oder Erwerbsaufgabe

Einkommenseinbussen im Zusammenhang mit Arbeitslosigkeit, Kurzarbeit, Stellenwechsel oder Berufsaufgabe begründen in der Regel keinen Erlass. Erst wenn das Ersatzeinkommen die Lebenshaltungskosten nicht zu decken vermag oder die Steuerpflichtigen ausgesteuert sind, kann ein ganzer oder teilweise Erlass

gewährt werden (vgl. 5.2.1). Der Einkommensrückgang ist in der Veranlagung berücksichtigt. Zahlungsschwierigkeiten aus diesen Gründen ist in erster Linie mit Zahlungserleichterungen und Stundung zu begegnen.

5.2.3 Erlass bei Steuerpflichtigen mit Vermögen

Fehlen den Steuerpflichtigen die flüssigen und leicht realisierbaren Mittel oder haben sie aus anderen Gründen vorübergehend Schwierigkeiten, ihren finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, ist vorerst zu prüfen, ob eine (zusätzliche) Belastung oder Verwertung dieses Vermögens zumutbar ist. Das Vermögen (insbesondere Grundstücke) ist dabei stets zu seinem Verkehrswert zu berücksichtigen. Bei nicht zumutbarer Verwertung der vorhandenen Vermögenswerte bildet nicht die Bezahlung der Steuern aus dem laufenden Einkommen das Kriterium für einen Steuererlass, sondern die zusätzliche Belastung aus Schuldenamortisation und Schuldzinsen. Es ist in Fällen, in denen keine leicht realisierbaren Vermögenswerte (mehr) vorhanden sind, zu verlangen, dass nicht leicht realisierbare Vermögenswerte in Form von (zusätzlichen) Schulden für die Bezahlung der Steuern mobilisiert werden. Können bei einer kurzfristigen Liquidation von Vermögenswerten nur schlechte Preise erzielt werden, handelt es sich lediglich um eine vorübergehende erhebliche Härte, welcher mit Zahlungserleichterungen und Stundung begegnet werden kann. Erfolgt dadurch eine Überbelastung des Budgets, kann von den Pflichtigen verlangt werden, dass sie zunächst den Lebensstandard ihren wirtschaftlichen Verhältnissen anpassen.

Ein Erlass ist jedoch angebracht, soweit das Vermögen ein unentbehrlicher Bestandteil der Altersvorsorge ist. In diesem Fall kann die Erlassbehörde die Steuer ganz oder teilweise erlassen oder eine Stundung gewähren und die Sicherstellung der Steuerforderung verlangen. Anwartschaften, bereits geäußerte Beiträge an die Säule 3a und nicht frei verfügbare Austrittsleistungen gemäss dem Freizügigkeitsgesetz vom 17. Dezember 1993 (SR 831.42) bleiben bei der Vermögensberechnung unberücksichtigt (vgl. auch Art. 11 Abs. 2 ErtV).

5.2.4 Freiwillige Entäusserung oder Verzicht auf Einkommen und Vermögen

Haben sich Steuerpflichtige freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte zugunsten Dritter entäussert, ist ein solcher Einkommens- oder Vermögensrückgang im Erlassverfahren nicht zu berücksichtigen. Auch ein freiwilliger Verzicht auf Sozialleistungen (wie Arbeitslosentaggeld, Ergänzungsleistungen, Alimentenbevorschussung) oder Forderungen gegenüber Dritten sind nicht zu beachten.

5.2.5 Bezug von Renten und Ergänzungsleistungen

Siehe dazu auch das Merkblatt Zahlungserleichterungen und Steuererlass bei Bezug von Renten, Ergänzungsleistungen oder Sozialhilfe unter www.steuern.lu.ch / Download.

5.2.5.1 Grundsatz

Der Bezug einer AHV-Rente oder einer IV-Rente als einziges Einkommen begründet keinen Erlassgrund. Reichen die Renteneinkünfte zur Deckung der Lebenshaltungskosten nicht aus, können vorerst Ergänzungsleistungen beantragt werden.

Der Bezug von Ergänzungsleistungen bildet als solcher ebenfalls keinen Erlassgrund, denn das Mindesteinkommen, das durch Ergänzungsleistungen garantiert ist, ist im Verhältnis zum betriebsrechtlichen Existenzminimum so berechnet, dass die Bezahlung der laufenden Steuern möglich ist. Erst wenn nach Ausschöpfung aller Möglichkeiten das Einkommen aufgrund des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreicht, kann ein Erlass gewährt werden. Dabei ist zu beachten, dass mit dem Steuererlass der Wille des Gesetzgebers nicht umgangen werden darf, wonach auch Steuerpflichtige in bescheidenen finanziellen Verhältnissen einen finanziellen Beitrag an das Gemeinwesen zu leisten haben (VGE vom 18.6.2010 i.S. B.).

Nur in Ausnahmefällen, bei Anfall besonderer einmaliger und belegter Kosten (wie ausserordentliche Krankheitskosten, bei Wohnungswechsel), die weder von der Ergänzungsleistung noch von der Krankenkasse bezahlt werden und aufgrund fehlendem Einkommen/Vermögen bei den Steuerpflichtigen zu einer Notlage führen, kann ein Steuererlass gewährt werden.

Ergänzungsleistungsbezüger oder -bezügerinnen haben mit dem Gesuch eine Kopie der aktuellen Berechnung der Ergänzungsleistung durch die Ausgleichskasse beizulegen. Von den Krankenkassen sind Abrechnungen über Selbstbehalt und/oder Bestätigungen über nicht übernommene Kosten beizulegen.

Werden Renten durch wirtschaftliche Sozialhilfe bevorschusst, ist in der Regel kein Erlass zu gewähren. Die Steuern sind allenfalls auf Grund einer angepassten provisorischen Rechnung zu beziehen oder bis zum Vorliegen des Rentenentscheids (teilweise) zu stunden.

5.2.5.2 Rentner/innen im Heim

Bei Heimbewohnern oder Heimbewohnerinnen deckt die von der

Ergänzungsleistung berücksichtigte Heimtaxe in der Regel die Kosten für Kost und Logis sowie für Pflege und Betreuung. Mit dem zusätzlichen Betrag für persönliche Auslagen sind die Kosten für Kleider, Körperpflege, Zeitschriften usw. sowie laufende Steuern zu bezahlen. Für die Bezahlung von Steuern ist auch das Vermögen heranzuziehen.

Rentner/innen in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen im Heim jedoch haben Anspruch auf Steuererlass. Voraussetzung ist der Bezug von Ergänzungsleistungen sowie ein Reinvermögen gemäss Steuererklärung (Ziff. 450 abzüglich 460 und 461), das keine Liegenschaften umfasst und folgende Limiten nicht übersteigt:

bis Steuerperiode 2010

- Fr. 25'000.-- bei Alleinstehenden
- Fr. 40'000.-- bei Verheirateten (Vermögenslimiten gemäss Ergänzungsleistung)

ab Steuerperiode 2011

- Fr. 37'500.-- bei Alleinstehenden
- Fr. 60'000.-- bei Verheirateten (Vermögenslimiten gemäss Ergänzungsleistung)

Der Steuererlass wird in der Regel bereits im Veranlagungsverfahren berücksichtigt. Näheres dazu in LU StB Weisungen StG § 200 Nr. 2.

5.2.6 Krankheitskosten

Krankheitskosten begründen dann einen Erlass, wenn es sich um aussergewöhnliche Aufwendungen handelt, die in erheblichem Masse von den Steuerpflichtigen getragen wurden und ihre finanziellen Möglichkeiten überstiegen haben. Diese ausserordentlichen Aufwendungen sind von den Pflichtigen zu belegen.

5.2.7 Wohnkosten

Der teure, den Verhältnissen nicht angepasste Wohnaufwand (Mietzins, Hypothekarzins- und Liegenschaftsunterhalt) darf nicht dazu Anlass geben, dass Staat und Gemeinden auf ihre Steuerforderungen verzichten müssen. Nach Auffassung des Bundesgerichts (BGE 114 III 13 ff.) haben bei der Berechnung des Existenzminimums die mit den finanziellen Möglichkeiten der Schuldnerin oder des Schuldners unvereinbaren Ansprüchen, die an den Wohnkomfort gestellt werden, gegenüber dem Anspruch der Gläubigerinnen und Gläubiger auf Befriedigung ihrer Forderungen zurückzutreten. Den Steuerpflichtigen ist zuzumuten, den Wohnungsaufwand ihren Verhältnissen anzupassen. Wenn sie dies nicht tun, können sie nicht wegen des hohen Wohnungsaufwandes Steuererlass verlangen (StE 1991 B 99.3 Nr. 4). Das bedeutet, dass solche Steuerpflichtige zwar nicht zur Aufgabe ihres Eigenheims oder ihrer teuren Mietwohnung verhalten werden können, ihnen jedoch bei der Berechnung des Notbedarfs bloss ein angemessener ortsüblicher Mietzins zugestanden wird (vgl. LGVE 1994 I Nr. 47). Für die Festlegung der sich daraus ergebenden Zahlungsabkommen ist eine Herabsetzung des Mietzinses nach Ablauf des nächsten Kündigungstermines auf ein Normalmass zu berücksichtigen bzw. bei einem budgetierten Manko ist bis zum nächsten Kündigungstermin eine Stundung zu gewähren. Dabei ist die regionale Lage auf dem Wohnungsmarkt (Wohnungsnot) in die Erwägungen mit einzubeziehen (vgl. auch die Mietzinsrichtlinien im Anhang 1 und 2 des Luzerner Handbuch zur Sozialhilfe unter [www.disg.lu.ch / Sozialhilfe / Publikationen/Downloads](http://www.disg.lu.ch/Sozialhilfe/Publikationen/Downloads)).

5.2.8 Unterhaltszahlungen

Hohe Unterhaltszahlungen rechtfertigen in der Regel keinen Erlass. Nur wenn die Unterstützungspflichtigen das Existenzminimum infolge ausserordentlicher Kosten (Anwaltskosten, Wohnungswechsel, Krankheitskosten usw.) vorübergehend nicht erreicht, kann Erlass gewährt werden. Bei andauernder Verminderung des Einkommens und somit Nichterreichen des Existenzminimums, haben die Pflichtigen zunächst eine Anpassung der Unterhaltszahlungen durchzusetzen.

5.2.9 Studium und Weiterbildung

Bei Weiterbildung oder Studium als Teil der beruflichen Karriereplanung ist in der Regel kein Erlass zu gewähren, da in diesem Fall der Steuererlass einem Stipendium gleichkäme. Dies widerspräche dem Grundsatz der rechtsgleichen Behandlung aller Steuerpflichtigen. Weiterbildungskosten sind zudem bei der Veranlagung im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten zum Abzug zugelassen. Einem finanziellen Engpass ist vorerst mit Stundung oder Zahlungserleichterung zu begegnen.

Ausnahmen bilden Erlassgesuche von Pflichtigen, welche aus gesundheitlichen Gründen oder infolge schlechter Berufsaussichten eine Umschulung vornehmen. In Fällen, wo die Ausbildungskosten nicht von der Invaliden- oder Arbeitslosenversicherung übernommen werden und auch die Kriterien zum Bezug von Stipendien nicht erfüllt sind (z.B. Alterslimite), kann ein Erlass gewährt werden.

5.2.10 Überschuldung

Ziel des Erlasses ist eine langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Steuerpflichtigen durch ausnahmsweisen Verzicht auf geschuldete Steuerbeträge. Der Erlass soll bestimmungsgemäss den Steuerschuldnern und Schuldnerinnen selbst und nicht ihren Gläubigern und Gläubigerinnen zukommen (BGE vom 9.12.2004 i.S. S. in die neue Steuerpraxis 2005, S. 1 ff.).

Bei Überschuldung sind die Gründe, die zur Überschuldung geführt haben näher zu prüfen. Ist die Überschuldung von Steuerpflichtigen die Folge von aussergewöhnlichen Aufwendungen, die - wie z.B. Krankheitskosten - in persönlichen Verhältnissen begründet sind und für die die Steuerpflichtigen nicht einzustehen haben, so kann ohne Rücksicht auf Forderungen anderer Gläubigerinnen und Gläubiger Erlass gewährt werden.

Liegen andere Gründe für die Überschuldung vor, wie z.B. geschäftliche Misserfolge, Bürgschaftsverpflichtungen, hohe Grundpfandschulden, Kleinkreditschulden als Folge überhöhten Lebensstandards usw., können Staat und Gemeinde nicht zugunsten anderer Gläubiger oder Gläubigerinnen auf ihre gesetzlichen Ansprüche verzichten (vgl. ASA 52, 518 ff.; ASA 22, 352). Vielmehr muss ein Erlass vom Entgegenkommen der anderen Gläubiger oder Gläubigerinnen abhängig gemacht werden. Die Steuerpflichtigen sind zu veranlassen, einen gerichtlichen oder aussergerichtlichen Nachlassvertrag anzustreben (vgl. LU StB Weisungen StG § 201 Nr. 1 Ziff. 2.2. und 2.3).

5.2.11 Geschäfts- und Kapitalverluste Selbständigerwerbender und juristischer Personen

Bei Selbständigerwerbenden und juristischen Personen können erhebliche Geschäfts- oder Kapitalverluste, wenn dadurch die wirtschaftliche Existenz der Unternehmung gefährdet ist und ein erhebliches öffentliches Interesse am Weiterbestand der Unternehmung besteht, einen Erlass bewirken. Ein solches liegt dann vor, wenn Arbeitsplätze in erheblichem Umfang gesichert werden können.

Es ist auch darauf zu achten, dass das Ziel des Erlassverfahrens - langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Gesamtlage der Gesuchsteller oder der

Gesuchstellerinnen durch einen ausnahmsweisen Verzicht auf geschuldete Steuerbeträge - auch tatsächlich erreicht werden kann. Insbesondere ist auch darauf zu bestehen, dass auch die anderen Gläubiger oder Gläubigerinnen auf einen Teil ihrer Forderung verzichten. Ein Erlass kann auch unter der Bedingung gewährt werden, dass der Betrieb innerhalb einer bestimmten Frist aufrechterhalten bleiben muss und nicht veräussert werden darf.

Ein Erlass ist ausgeschlossen, wenn der Unternehmung der Konkurs droht. Das Gesuch ist in solchen Fällen abzuweisen. Bessert sich die finanzielle Lage der Unternehmung und wird der Konkurs abgewendet, so kann mit einem neuen Gesuch die Wiedererwägung des Entscheides verlangt werden.

In Konkurs oder im Liquidationsstadium stehende Unternehmungen können das Steuererlassverfahren nicht beanspruchen. Die Bezugsbehörde nimmt in diesen Fällen die Gläubigerrechte des Fiskus wahr (vgl. im weiteren LU StB Weisungen StG § 201 Nr. 1 Ziff. 2.2).

6. Erlass bei Ehegatten

Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, haften solidarisch für die Gesamtsteuer (§ 20 Abs. 1 StG bzw. Art. 13 Abs. 1 DBG).

Bei der Beurteilung im Erlassverfahren, ob eine Notlage oder grosse Härte vorliegt, ist die gesamte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beider Ehegatten zusammen von Bedeutung. Ist aufgrund der wirtschaftlichen Verhältnisse des einen Ehegatten der Steuererlass begründet (z.B. Zahlungsunfähigkeit), befindet sich aber der andere Ehegatte in wirtschaftlich günstigen Verhältnissen und reichen somit die finanziellen Mittel für die Bestreitung des gemeinsamen Lebensunterhaltes aus, kann nicht von einer finanziellen Notlage der Ehegatten gesprochen werden.

Auch wenn der eine Ehegatte für voreheliche Steuerschulden des anderen Ehegatten steuerrechtlich nicht haftet, sind bei der Beurteilung über die Voraussetzungen eines Steuererlasses im Erlassverfahren dessen finanzielle Möglichkeiten von Bedeutung. Analog zu den Ausführungen zum Steuererlass gemeinsam steuerpflichtiger Ehegatten ist auf die gesamte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Ehegatten zusammen abzustellen und vom ehelichen Gesamteinkommen und Gesamtvermögen auszugehen. Bei Gemeinschaftlichkeit der Mittel dienen Einkommen und Vermögen jedes Ehegatten letztlich beiden - gleichgültig, wem diese zivilrechtlich zuzuordnen sind - und stehen ihnen deshalb insgesamt zur Befriedigung ihrer Bedürfnisse zur Verfügung. Reichen die finanziellen Mittel beider Ehegatten zusammen für die Bestreitung des Lebensunterhaltes aus, so liegt keine finanzielle Notlage des gesuchstellenden Ehegatten vor.

Bestehen im Zeitpunkt des Erlassentscheides zwischen den Ehegatten (bei tatsächlicher Trennung oder Scheidung) keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel mehr, ist eine gesamtwirtschaftliche Betrachtung der Ehegatten unzulässig. Ein Erlass kann jedoch erst nach Inanspruchnahme der Solidarhaftung erwogen werden (für Verfügungen zwecks Inanspruchnahme der Solidarhaftung vgl. § 163 StG). Nur demjenigen Ehegatten, bei dem der geltend gemachte Erlassgrund erfüllt ist, kann ein Erlass gewährt werden. Die Gewährung eines Steuererlasses zugunsten eines getrennt lebenden Ehegatten hat nur subjektive Wirkung und gilt nicht für den anderen Ehegatten.

Bei der direkten Bundessteuer haftet ein Ehegatte nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer, wenn der andere Ehegatte zahlungsunfähig ist (Art. 13 Abs. 1 DBG). Ferner entfällt bei getrennter Ehe die Solidarhaftung für alle noch offenen Steuerschulden (Art. 13 Abs. 2 DBG).

Es besteht keine Haftung des Ehegatten für die Strafsteuern anderer Ehegatten. In der Praxis werden i.d.R. Strafsteuern gegenüber den Ehegatten gemeinsam

ausgefällt. Ein Verzicht auf die Strafsteuern ist in diesen Fällen nicht angezeigt. Vielmehr ist der überlebende Ehegatte anzuhalten, die Strafsteuern zu begleichen.

7. Erlass bei Wohn- und Lebensgemeinschaften (insbesondere Konkubinatspaar)

Unter familienähnliche Wohn- und Lebensgemeinschaften fallen nicht nur Konkubinatspaare, sondern auch andere Formen dauerhafter Wohn- und Hausgemeinschaften (sei dies zwischen gleichgeschlechtlichen Lebenspartnern, zwischen einem Elternteil und erwachsenen Kindern, zwischen Geschwistern etc.), die die Haushaltsfunktionen (Wohnen, Essen, Waschen, Reinigen usw.) in der Regel gemeinsam nutzen.

Obwohl aufgrund einer ausserehelichen Lebensgemeinschaft weder steuerrechtlich noch betriebsrechtlich eine Möglichkeit besteht, das Einkommen oder Vermögen des Lebenspartners haften zu lassen, müssen im Erlassverfahren die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse, wie sie sich für einen Lebenspartner tatsächlich präsentieren, beachtet werden.

Sofern die Lebenspartner nicht ausdrücklich und belegbar etwas anderes vereinbart haben, erfolgt die Berechnung ihrer Beiträge an den gemeinsamen Haushalt gemäss ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Können die Anteile derart nicht ermittelt werden, gilt dispositiv Art. 531 Abs. 2 OR (einfache Gesellschaft), wonach alle Beteiligten gleiche Beiträge zu leisten haben.

Die Haushaltsführung muss in der Berechnung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ebenfalls berücksichtigt werden. Das Steuergesetz erfasst freie Kost und Logis als Naturaleinkünfte (§ 23 Abs. 2 StG bzw. Art. 16 Abs. 2 DBG). Besorgt eine mit einem Partner zusammenlebende, aber mit diesem nicht verheiratete Person unentgeltlich den gemeinsamen Haushalt, ist ihr ein Globallohn zuzurechnen. Ein Globallohn ist aufzurechnen, wenn die betreffende steuerpflichtige Person nicht über ein Einkommen verfügt, das zur Bestreitung ihres Lebensunterhaltes ausreicht. Dieser Naturallohn wird erhöht, wenn auch Kinder des Lebenspartners unentgeltlich im gemeinsamen Haushalt wohnen. Solche Haushaltsdienste sind auch gemäss den SKOS-Richtlinien für die Bemessung der Sozialhilfe finanziell abzugelten. Die darin aufgeführten Pauschalentschädigungen für die Besorgung des Haushaltes sind als Globallohn zu übernehmen (vgl. VGE vom 29.12.1994 i.S. S.). Nach Aufrechnung des Naturallohnes werden die gemeinsamen Auslagen entsprechend der so berechneten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit angepasst (vgl. Beispiel 10a/b im Anhang 2).

Steht die elterliche Sorge für ein Kind den Eltern gemeinsam zu, sind ihnen die finanziellen Aufwendungen für das Kind je zur Hälfte anzurechnen.

8. Erlass im Todesfall

Für die Steuerschuld verstorbener Steuerpflichtiger haften ihre Erbinnen und Erben solidarisch bis zur Höhe ihrer Erbteile (§ 19 Abs. 1 StG bzw. Art. 12 Abs. 1 DBG). Ausstehende Steuern gehören zu den Nachlass-Schulden und sind vor der Erbteilung zu begleichen. Reicht das Nachlassvermögen zur Zahlung der Steuern aus, ist ein allenfalls zu Lebzeiten gestelltes Erlassgesuch gegenstandslos. Ist kein Vermögen vorhanden oder reicht es nicht zur Zahlung der Steuern, sind die ungedeckten Steuerforderungen von der Bezugsbehörde als uneinbringlich abzuschreiben. Soweit Erbinnen und Erben für Steuerschulden Verstorbener haftbar sind, ist ein Steuererlass nur möglich, wenn die Bezahlung für sie zu einer grossen Härte führen würde (§ 200 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG).

Beim Tod eines Ehegatten ist vorweg die solidarische Haftung gemäss § 19 Abs. 2 StG bzw. Art. 12 Abs. 1 DBG in Anspruch zu nehmen. Ergibt die Prüfung eines Erlassgesuches gemäss den allgemeinen Grundsätzen eine Notsituation oder eine ausgesprochene Härte, kann ein Steuererlass zugestanden werden. Zu beachten ist, dass der überlebende Ehepartner in der Regel Anrecht auf Renten hat.

9. Bemerkungen zu einzelnen Steuerarten

Bei Gesuchen um Erlass von Spezialsteuern gelten grundsätzlich die gleichen Voraussetzungen wie für die ordentlichen Steuern. Es sind jedoch folgende Besonderheiten zu beachten:

9.1 Liquidations- und Kapitalgewinnsteuern

Liquidations- und Kapitalgewinnsteuern im Sinne von §§ 25 und 72 StG bzw. Art. 18 und 58 DBG sind stets aus der Vermögenssubstanz zu entrichten. Die finanzielle Situation nach der Realisierung stiller Reserven und anschliessender Reinvestition in nicht leicht realisierbare Vermögenswerte verschlechtern sich gesamthaft betrachtet nicht. In der Regel ist daher kein Härtefall gegeben. Ein allfälliger Liquidationsgewinn darf nicht einseitig zur Befriedigung von Drittgläubigern und -gläubigerinnen verwendet werden (vgl. Ziff. 5.2.10). Vereinzelt kann die Besteuerung eines Liquidationsgewinnes zu einer ausserordentlichen Härte führen, wenn bei Rentnern oder Rentnerinnen der Erlös Bestandteil der Altersvorsorge bildet (vgl. Ziff. 5.2.3).

9.2 Nachträgliche Vermögenssteuer

(seit 2007 aufgehoben)

9.3 Quellensteuer

Der Umstand, dass die Quellensteuer von Gesetzes wegen vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit abgezogen wird, rechtfertigt eine entsprechende Sonderstellung der Quellensteuer gegenüber den im Veranlagungsverfahren festgesetzten Steuern im Steuererlassverfahren nicht.

Sofern eine der Quellensteuer unterstellte Person vorübergehend zufolge ausserordentlicher Umstände in eine Notlage geraten ist oder durch den Abzug der Quellensteuer in eine Notlage geraten würde, ist vorübergehend (jedoch längstens ein Jahr) auf den gänzlichen oder teilweisen Abzug zu verzichten. In Quellensteuerfällen kann nur das Steuersubjekt oder die von ihm bestimmte vertragliche Vertretung ein Erlassgesuch einreichen. Dem Schuldner oder der Schuldnerin der steuerbaren Leistung steht dieses Recht nicht zu.

Quellensteuerpflichtige, welche über längere Zeit Sozialhilfe (wirtschaftliche Sozialhilfe oder Mutterschaftsbeihilfe) beziehen und durch den Abzug der

Quellensteuer in eine Notlage geraten (Existenzminimum), können rückwirkend für ein Jahr bei der Dienststelle Steuern, Gemeindedienstleistungen, Quellensteuer, in Analogie zu § 118 Abs. 1 StG bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres, ein Steuererlassgesuch stellen. Das Gesuch muss von einer Amtsstelle (Gemeindesozialamt) oder einer vom Kanton mit der Ausrichtung von wirtschaftlicher Sozialhilfe beauftragten Stelle (Caritas Luzern Flüchtlingshilfe; Caritas Luzern, Beratungsstelle für Asylsuchende) eingereicht werden. Aus dem Gesuch muss ersichtlich sein, dass der/die Gesuchsteller/in über längere Zeit wirtschaftliche Sozialhilfe oder Mutterschaftsbeihilfe bezieht. Dem Erlassgesuch sind folgende Unterlagen beizulegen: Eine Abtretungserklärung der steuerpflichtigen Person, worin sie die durch das Gemeinwesen vorgeschossene Quellensteuer an das Gemeinwesen oder die beauftragte Stelle abtritt; aktuelles Budget sowie Bestätigung über Höhe und Dauer der wirtschaftlichen Sozialhilfe oder Mutterschaftsbeihilfe und Lohnausweis. Die Dienststelle Steuern des Kantons prüft das Erlassgesuch und entscheidet. Allfällige Rückzahlungen erfolgen an das Gemeindesozialamt oder an die vom Kanton beauftragte Stelle (vgl. Verfahrensablauf im Anhang 7).

Die Dienststelle Steuern, Gemeindedienstleistungen, Quellensteuer, kann Schuldner und Schuldnerinnen der steuerbaren Leistungen, die den Steuerabzug gutgläubig nicht oder nicht richtig vorgenommen haben, die Nachzahlung der Steuer ganz oder teilweise erlassen, wenn deren Überwälzung auf die Steuerpflichtigen nicht mehr möglich ist (vgl. § 17 QStV).

9.4 Nachsteuern und Bussen

Für den Erlass von Nachsteuern und Bussen gelten die gleichen Voraussetzungen wie für ordentliche Steuern. Immerhin ist zu berücksichtigen, dass es sich bei Nachsteuern um Forderungen handelt, die auf Jahre zurückgehen und bei ordnungsgemässer Versteuerung in einem früheren Zeitpunkt hätten bezahlt werden müssen. Es dürfen deshalb auch während mehrerer Jahre ausserordentliche Anstrengungen zur Tilgung der Schuld verlangt werden.

Die Bussen sind die gesetzlichen Folgen schuldhafter Steuerhinterziehung früherer Jahre. Bei der Bussenzumessung sind die besonderen Verhältnisse der Steuerpflichtigen bereits berücksichtigt. Nur bei einer Verschlechterung der finanziellen Situation nach dem Nachsteuer- und Bussenentscheid kann ein Erlass in Erwägung gezogen werden.

Bei der Busse wegen Steuerhinterziehung wie auch bei den Bussen wegen Verletzung von Verfahrenspflichten darf erwartet werden, dass Zahlungen vorübergehend auch aus dem Notbedarf geleistet werden.

9.5 Grundstückgewinnsteuer

Der Erlass der Steuerschuld kann nur gegenüber der steuerpflichtigen Person (§ 6 GGStG) ausgesprochen werden. Auf Erlassgesuche Dritter (Käuferschaft, Pfandeigentümerinnen oder Pfandeiigentümer) ist nicht einzutreten.

Voraussetzung für die Gewährung eines Steuererlasses ist das Vorliegen eines ausgesprochenen Härtefalles oder einer Notlage. Zwischen einem geltend gemachten Härtefall und dem die Grundstückgewinnsteuer auslösenden Grundstückverkauf muss zudem ein Zusammenhang bestehen. Nur wenn die finanzielle Situation nach dem Verkauf, der die Steuer auslöst, gesamthaft betrachtet schlechter als vorher ist, kann ein Härtefall bejaht werden. Eine weniger strenge Praxis würde dazu verleiten, sich mit Grundstückverkäufen zu Lasten des Staates und zu Gunsten anderer Gläubigerinnen oder Gläubiger wirtschaftlich zu sanieren. Reichen die finanziellen Mittel des Verkaufes nicht zur Bezahlung der Grundstückgewinnsteuer, steht es der Verkäuferschaft in der Regel frei, auf den Grundstückverkauf zu verzichten. In zwei Ausnahmefällen darf Steuerpflichtigen nicht vorgehalten werden, dass sie den Grundstückverkauf getätigt haben:

- Äussere Umstände, die zum überwiegenden Teil nicht selbst verschuldet sind, zwingen Steuerpflichtige zum Verkauf.
- Nach dem Verkauf des Grundstücks treten nicht voraussehbare Umstände ein, die die finanzielle Situation der Steuerpflichtigen entscheidend verschlechtern (LGVE 1991 III Nr. 17).

9.6 Handänderungssteuer

Der Erlass der Steuerschuld kann nur gegenüber der steuerpflichtigen Person (§ 4 HStG) ausgesprochen werden. Auf Erlassgesuche Dritter (Verkäuferschaft, Pfandeiigentümerinnen oder Pfandeiigentümer) ist nicht einzutreten.

Voraussetzung für die Gewährung eines Steuererlasses ist das Vorliegen eines ausgesprochenen Härtefalles oder einer Notlage. Zwischen einem geltend gemachten Härtefall und dem die Handänderungssteuer auslösenden Grundstückkauf muss zudem ein Zusammenhang bestehen (vgl. dazu Ziff. 9.5). Da man in der Regel nicht gezwungen ist, ein Grundstück zu erwerben und dieses gegebenenfalls auch wieder veräussern kann, ist ein Erlass der Handänderungssteuer nur in Extremfällen denkbar.

9.7 Erbschaftssteuer

Der Erlass der Erbschaftssteuern ist nur in Extremfällen denkbar, weil nur der realisierte, d.h. der tatsächlich erzielte, Vermögensanfall besteuert wird und die Steuerpflichtigen in fast allen Fällen die Steuern aus dem Anfall bezahlen können.

Steuererlass im Veranlagungsverfahren

1. Ausgangslage

Mit § 200 Abs. 2 StG ist die gesetzliche Möglichkeit gegeben, Fälle, die die Voraussetzungen für einen Steuererlass offensichtlich erfüllen, bereits im Veranlagungsverfahren zu regeln. Die Einreichung eines Gesuches nach Rechtskraft der Veranlagung erübrigt sich damit, was eine Vereinfachung des Erlassverfahrens bedeutet.

In erster Linie sind darunter jene typischen Fälle zu subsumieren, denen in einem ordentlichen Steuererlassverfahren ein Steuererlass gewährt werden könnte. Für eine praktische Handhabung durch die Veranlagungsbehörden sind Fallkategorien zu bilden, in denen ein Steuererlass in jedem Fall in Frage kommt.

Folgende Fälle werden nach diesem Verfahren behandelt:

- Ergänzungsleistungsbezüger/innen in Heimen
- Bezüger/innen von ergänzender wirtschaftlicher Sozialhilfe

2. Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von § 200 Abs. 2 StG

Vermögenslimiten (in allen Fällen)

Reinvermögen gemäss Steuererklärung (Ziff. 450 abzüglich 460 und 461) darf generell keine Liegenschaften umfassen und übersteigt nicht:

bis Steuerperiode 2010

- Fr. 25'000.-- bei Alleinstehenden
- Fr. 40'000.-- bei Verheirateten
(Vermögenslimiten gemäss Ergänzungsleistung)

ab Steuerperiode 2011

- Fr. 37'500.-- bei Alleinstehenden
- Fr. 60'000.-- bei Verheirateten
(Vermögenslimiten gemäss Ergänzungsleistung)

Ergänzungsleistungsbezüger/innen im Heim

Vollständiger Steuererlass. Bei Verheirateten müssen sich beide Partner im Heim aufhalten (Stichtag ist jeweils der 31.12. bzw. Ende der Steuerpflicht). Das steuerbare Einkommen wird mit Null veranlagt. Verzicht auf Personalsteuer.

Wohnt bei verheirateten Steuerpflichtigen nur ein Ehepartner in einem Heim, und bezieht dieser infolge Heimaufenthalt Ergänzungsleistungen, kann diese Regelung nicht in Anspruch genommen werden. Härtefälle sind allenfalls im ordentlichen Erlassverfahren zu prüfen.

Sozialhilfeempfänger/innen

Vollständiger Steuererlass inkl. Personalsteuer, sofern Bezug von Sozialhilfe (inkl. Mutterschaftsbeihilfe) während mindestens 9 Monaten im Steuerjahr. Die Bevorschussung gesetzlicher Leistungen durch das Sozialamt berechtigt nicht, die Regelung in Anspruch zu nehmen. Das steuerbare Einkommen wird mit Null veranlagt. Verzicht auf Personalssteuer.

3. Verfahren

Ein vollständiger Erlass bzw. Teilerlass nach § 200 Abs. 2 StG muss grundsätzlich mit der Einreichung der Steuererklärung beantragt werden. Mit einem einfachen Formular (kombiniert mit Merkblatt oder Begleitschreiben der Gemeinden) sollen die Steuerpflichtigen mit ankreuzen den Antrag stellen können (vgl. www.steuern.lu.ch / Download). Dabei soll hervorgehen, aus welchem Grund der Steuererlass beantragt wird. Die Steuererklärung ist vollständig auszufüllen. Das steuerbare Einkommen wird mit Null veranlagt.

Dem Antrag ist die Berechnung der Ergänzungsleistung beizufügen. Die Sozialämter der Gemeinden stellen den Veranlagungsbehörden die Daten der Sozialhilfeempfänger/innen zur Verfügung.

Steuererlassgesuche, die mit der Steuererklärung eingereicht werden, die aber die obigen Voraussetzungen nicht erfüllen, sind nach LU StB Weisungen StG § 201 Nr. 1 zu behandeln.

4. Direkte Bundessteuer

Die Ausführungen zum Steuererlass im Veranlagungsverfahren bei den Staats- und Gemeindesteuern gelten sinngemäss auch für die direkte Bundessteuer.

Verfahren bei Zahlungserleichterungen und Erlass

1. Einreichung von Gesuchen

Gesuche um Zahlungserleichterungen (Ratenzahlungen), Stundung (Zahlungsaufschub) oder Erlass sämtlicher kantonalen Steuern sind nach § 201 Abs. 1 StG schriftlich und begründet bei der Einwohnergemeinde des Veranlagungsortes (Bezugsstelle) einzureichen. Die Einwohnergemeinde entscheidet selber über das Gesuch oder leitet es an die zuständige Behörde weiter (betr. Zuständigkeit vgl. LU StB Weisungen StG § 201 Nr. 2).

Gesuche betreffend die direkte Bundessteuer oder Quellensteuern mit Ausnahme der Quellensteuer nach § 110 StG (Quellensteuer von im Ausland wohnhaften Hypothekargläubigerinnen und -gläubiger) sind in jedem Fall bei der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer oder Quellensteuer, Buobenmatt 1, Postfach 3464, 6002 Luzern einzureichen (§ 41 Abs. 3 StV).

Erfordert ein Erlassgesuch eine längere Behandlungszeit, soll zunächst dessen Eingang bestätigt werden.

Gesuche um Stundung oder Erlass sind in der Regel innert Zahlungsfrist einzureichen. Sollten jedoch Gesuche um Stundung oder Erlass erst nach der Zahlungsfrist eingereicht werden, würde es indessen dem Sinne dieses Rechtsinstituts widersprechen, wenn auf Gesuche nicht mehr eingetreten würde (wenn der Steuerpflichtige oder die Steuerpflichtige z.B. vergeblich versucht hat zu zahlen).

In der Regel werden bei einem Erlassgesuch alle offenen definitiven und fälligen Steuern in das Verfahren einbezogen, es sei denn, ein Gesuch sei ausdrücklich nur für einen bestimmten Steuerausstand gestellt.

Das Einreichen eines Steuererlass- oder Stundungsgesuches hemmt den Bezug oder die Fortsetzung von Bezugshandlungen grundsätzlich nicht. Ist aber ein Gesuch nicht offensichtlich unbegründet, wird bis zum Entscheid mit weiteren Bezugshandlungen in der Regel zugewartet (für Einreichung im Betreibungsstadium vgl. Ziff. 2.1). Verhindern oder verzögern die Steuerpflichtigen durch ihr Verhalten die Behandlung ihres Gesuches, wird der Bezug bis zur Pfändung durchgeführt.

Bei Gesuchen um teilweisen Erlass sollen die Steuerschuldner/innen dazu angehalten werden, die Beträge zu bezahlen, für die kein Erlass begehrt wird.

Mit der Einreichung eines Erlassgesuches wird die Bezugsverjährung unterbrochen (§ 143 Abs. 3 StG).

Auf Erlassgesuche für provisorische Rechnungen können die Erlassbehörden nicht eintreten. Die Bezugsstellen nehmen diese Gesuche als Gesuche um eine angepasste provisorische Rechnung und/oder als Gesuch um Zahlungserleichterung oder Stundung entgegen. Diese Gesuche sind bis zur definitiven Veranlagung zu entscheiden. Die Gesuchstellerinnen oder Gesuchsteller sind darauf aufmerksam zu machen, dass gegebenenfalls für die definitive Veranlagung ein neues Gesuch gestellt werden muss.

Vorbehalten bleibt § 200 Abs. 2 StG; vgl. LU StB Weisungen StG § 200 Nr. 2.

2. Einreichung von Gesuchen im Zwangsvollstreckungs- und Liquidationsverfahren

2.1 Einreichung im Betreibungsstadium

Auf Erlassgesuche, die nach Zustellung des Zahlungsbefehls (Art. 38 Abs. 2 SchKG, SR 281.1) eingereicht werden, ist nicht einzutreten (§ 42 Abs. 1 StV i.V.m. Art. 13 ErlV). Dies gilt auch für Erlassgesuche, die nach einem Rückzug der Betreuung (z.B. aufgrund einer Zahlungsvereinbarung) eingereicht werden.

2.2 Konkurs, gerichtlicher Nachlassvertrag, Liquidation

Steht die um Erlass nachsuchende steuerpflichtige Person vor dem Abschluss eines Nachlassvertrages, droht ihr der Konkurs oder steht sie in Liquidation, wird ihr Erlassgesuch abgewiesen.

Im Falle einer umfassenden wirtschaftlichen Sanierung soll jedoch Stundung für höchstens 6 Monate gewährt und die Ergebnisse der Sanierungsbemühungen abgewartet werden. Die Frist kann verlängert werden.

Über ein Begehren um Durchführung eines gerichtlichen Nachlassvertrages entscheidet das Gericht. Die Bezugsbehörde entscheidet selber, ob sie als Vertreterin der steuerberechtigten Gemeinwesen einem Nachlassvertrag im Sinn von Art. 305 SchKG zustimmen will. Genehmigt das Gericht den Nachlassvertrag, gelten die Steuern, soweit Nachlass gewährt wurde, als erlassen. Diese sind daher

von der Bezugsbehörde als uneinbringlich abzuschreiben (§ 42 Abs. 1 StV i.V.m. Art. 14 ErlV). Es wird kein Verlustschein ausgestellt.

2.3 Aussergerichtlicher Nachlassvertrag, einvernehmliche private Schuldenbereinigung

Über die Mitwirkung bei der Durchführung eines aussergerichtlichen Nachlassvertrages oder einer einvernehmlichen privaten Schuldenbereinigung nach Art. 333 ff. SchKG entscheidet die Bezugsbehörde unabhängig von der Höhe der Steuerforderung. Einem aussergerichtlichen Nachlassvertrag oder einer Schuldenbereinigung kann die zuständige Bezugsbehörde nur zustimmen, wenn die Mehrheit der übrigen gleichrangigen Gläubiger/innen ebenfalls zustimmt, und die von ihnen vertretenen Forderungen mindestens die Hälfte der gesamten Forderungen der 3. Klasse (Art. 219 SchKG) ausmachen. Im Weiteren setzt die Zustimmung voraus, dass allen Gläubigern/Gläubigerinnen der 3. Klasse grundsätzlich eine prozentual gleich hohe Zahlung (Dividende) angeboten wird. Aus praktischen Gründen kann es aber sinnvoll sein und steht einer Zustimmung nicht entgegen, wenn bestimmte Gläubigergruppen ein besseres Angebot erhalten (z.B. volle Befriedigung aller Kleingläubiger/innen bis zu einem bestimmten Forderungsbetrag). Der nicht gedeckte Teil der Steuerforderung ist abzuschreiben (§ 42 Abs. 1 StV i.V.m. Art. 15 ErlV), da der Nachlassvertrag, welchem die Bezugsbehörde zugestimmt hat, hierfür die Wirkung eines Steuererlasses hat. Ein Verlustschein wird nicht ausgestellt.

Ein aussergerichtlicher Nachlassvertrag sollte wenn immer möglich von kompetenten Dritten, z.B. Treuhandbüros, Sozialämtern, Arbeitgeberschaft, durchgeführt werden.

3. Auskunftspflicht

Erlassgesuche sind von den Steuerpflichtigen zu begründen und mit den nötigen Beweismitteln zu versehen (§ 201 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 2 DBG). Beim Fehlen einer ausreichenden Begründung und/oder von Beweismitteln ist eine angemessene Nachfrist zu deren Einreichung anzusetzen, verbunden mit der Androhung, dass im Unterlassungsfall auf das Erlassgesuch nicht eingetreten bzw. auf Grundlage der vorhandenen Akten entschieden werde. Auf Nichtetreteten ist zu entscheiden, wenn auch in der angesetzten Nachfrist überhaupt keine Begründung und/oder Beweismittel eingereicht werden.

Die Steuerpflichtigen haben der Erlassbehörde umfassend Auskunft über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse zu erteilen. Insbesondere haben sie Unterlagen wie z.B. Ausweise über Abzahlungsvereinbarungen, Unterhaltszahlungen (Trennungs-/Scheidungsurteile), Wertschriften- und Schuldenverzeichnisse, Lohnausweise,

Rentenbescheinigungen, Geschäftsbücher, Jahresrechnungen, Bilanzen usw. vorzulegen. Liegt keine Steuererklärung vor, sind sie zur Abgabe einer vollständigen Steuererklärung aufzufordern. In der Regel ist das Vorliegen eines Budgets für die Beurteilung der wirtschaftlichen Situation unentbehrlich. Wir verweisen auf den abgebildeten Musterfragebogen im Anhang 2. Entsprechende Formulare können bei der Dienststelle Steuern, Formulare/Drucksachen (Tel. Nr.: 041 228 56 46, E-Mail: dst.form@lu.ch) bezogen oder vom Internet (www.steuern.lu.ch unter Downloads) heruntergeladen werden. Bei Gesuchen von Sozialämtern und ähnlichen öffentlichen Institutionen (wie Amtsvormundschaft, Betreuungsdienst von Strafanstalten oder Rehabilitationszentren), die ausdrücklich im Erlassgesuch den Bezug von wirtschaftlicher Sozialhilfe im um Erlass angebehrten Steuerjahr bestätigen, ist für die zuverlässige Beurteilung der finanziellen Situation in der Regel das Vorliegen eines Budgets nicht erforderlich. Nötigenfalls können die von diesen Institutionen erstellten Budgets einverlangt werden.

Kommen die Steuerpflichtigen ihrer Auskunftspflicht nicht nach, sind sie unter Ansetzung einer angemessenen Nachfrist darauf aufmerksam zu machen, dass die Erlassbehörde aufgrund der ihr vorliegenden Akten entscheiden muss, was in der Regel wegen Unbegründetheit der Voraussetzungen gemäss § 201 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG eine Ablehnung zur Folge hat.

Die AHV/IV-Behörden sind gegenüber den Steuerbehörden zu Auskunft verpflichtet. Den Erlassbehörden wird auf schriftliches und begründetes Gesuch ("Bearbeitung Steuererlassgesuch") Auskunft über AHV/IV-Renten, Ergänzungsleistungen, Stand Bearbeitung IV-Gesuche etc. erteilt.

Kontaktstellen:

Ausgleichskasse Luzern,

Würzenbachstrasse 8, 6000 Luzern, Tel. 041 375 05 05, Fax 041 375 05 00

AHV/IV-Renten Tel. 041 375 06 50

Ergänzungsleistungen Tel. 041 375 06 30

www.ahvluzern.ch

IV-Stelle Luzern,

Landenbergstrasse 35, 6002 Luzern, Tel. 041 369 05 00, Fax 041 369 07 77

www.ivstlu.ch

4. Entscheid und Rechtsbehelfe

4.1 Entscheid

Erlassgesuche können ganz oder teilweise gutgeheissen oder abgewiesen werden. Der Entscheid ist zu begründen und dem Gesuchsteller oder der Gesuchstellerin oder der Vertretung schriftlich zuzustellen. Wird auf eine Begründung verzichtet, ist dem Gesuchsteller oder der Gesuchstellerin allenfalls unter Kostenfolge (vgl. Ziff. 4.3) die Möglichkeit einzuräumen, eine solche zu verlangen.

Der Entscheid über Stundung oder Erlass sowie die Verfügung über den Aufschub der Zwangsvollstreckung kann an Bedingungen (Abschlagszahlungen, Sicherheitsleistungen. Anpassung Wohnkosten usw.) geknüpft werden (§ 42 Abs. 3 StV). Mit der Stundung oder dem Erlass ist in solchen Fällen solange zuzuwarten, bis das Zahlungsverprechen eingehalten oder die auferlegten Bedingungen erfüllt wurden. Der Entscheid über Stundung und Erlass soll sich auch über den Bezug der Verzugszinsen und/oder Kosten aussprechen.

Gegen Entscheide der nach kantonalem Recht zuständigen Erlassinstanz kann innert 30 Tagen seit Zustellung bei der Behörde, die den Entscheid gefällt hat, schriftlich Einsprache erhoben werden (§ 201 Abs. 5. StG bzw. § 9 Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, SRL Nr. 665). Werden die Erwägungen erst später nachgeliefert, beginnt die Rechtsmittelfrist erst mit deren Zustellung zu laufen. Der Entscheid ist der Einsprache beizulegen. Die Einsprache muss einen bestimmten Antrag und dessen Begründung enthalten. Allfällige Beweisurkunden sind im Original beizulegen. Dies ist im Rechtspruch zu erwähnen. Gegen Einspracheentscheide der nach kantonalem Recht zuständigen Einspracheinstanz kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Verwaltungsgericht des Kantons Luzern (Abgaberechtliche Abteilung, Obergrundstrasse 46, 6002 Luzern) schriftlich Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben werden (§ 164 Abs. 1 StG bzw. § 9 Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, SRL Nr. 665).

Ein Erlassentscheid kann von der Erlassbehörde nur korrigiert werden, wenn er aufgrund offensichtlich falscher Grundlagen ergangen ist (z.B. bei Irreführung der Erlassbehörde über die finanziellen Verhältnisse, Verschweigen eines hängigen Verfahrens auf Geltendmachung von Versicherungsleistungen, Erschleichen eines Steuererlasses mit falschen, gefälschten, verfälschten oder inhaltlich unwahren Urkunden, nicht Zuständigkeit der Erlassbehörde).

4.2 Rechtsbehelfe

4.2.1 Gesuch um Wiederherstellung der Fristen

Auf einen Nichteintretensentscheid sowie einen Ablehnungsentscheid infolge Unterlassung der Beibringung eingeforderter Beweismittel und Belege kann die entscheidende Behörde nur zurückkommen, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

Gemäss § 36 Abs. 1 VRG (i.V.m. § 132 Abs. 1e StG) kann die Behörde versäumte Fristen und Termine wiederherstellen, wenn die Partei oder ihre Vertretung:

- unverschuldet abgehalten worden ist, rechtzeitig zu handeln, und
- innert 30 Tagen seit Wegfall des Hindernisses ein begründetes Gesuch einreicht und gleichzeitig das Versäumnis nachholt.

4.2.2 Revisionsgesuch / Wiedererwägungsgesuch

Vgl. sinngemäss LU StB Weisungen StG §§ 161 / 168 ff. Nr. 1 Ziff. 2. Für Gesuche ohne Begründung oder genügende Beweismittel vgl. Ziff. 4.2.1.

Gegen Erlassentscheide kann innert 30 Tagen seit Zustellung schriftlich Einsprache erhoben werden (vgl. Ziff. 4.1).

4.3 Kosten

Das Erlassverfahren ist kostenfrei. Sofern mutwillig ein unzulässiges Gesuch gestellt wird oder ein Gesuch offensichtlich unbegründet ist (z.B. bei hohem Budgetüberschuss, bei Vorhandensein von Vermögen) können dem/der Gesuchsteller/in Spruch- und Schreibgebühren auferlegt werden (§ 201 Abs. 4 StG bzw. Art. 167 Abs. 4 DBG). Die Kostenansetzung richtet sich nach § 2 der Gebühren- und Kostenverordnung für die Staatsverwaltung (SRL Nr. 681) bzw. § 3 der Verordnung über den Gebührenbezug der Gemeinden (SRL Nr. 687). Die gesuchstellende Person ist vorgängig auf die Kostenauflegung aufmerksam zu machen und es ist ihr die Möglichkeit zu geben, das Gesuch zurückzuziehen.

Zuständigkeit für Gesuche um Zahlungserleichterung und Steuererlass

1. Allgemeines

Von der Kompetenzordnung (§ 41 StV) sind sämtliche im Steuergesetz (Staats- und ordentlichen Gemeindesteuern (inkl. Kirchensteuern), Personalsteuer und Liegenschaftssteuer), im Grundstückgewinnsteuergesetz, im Handänderungssteuergesetz und im Erbschaftssteuergesetz geregelten Steuern betroffen. Vorbehalten bleibt § 200 Abs. 2 StG; vgl. LU StB Weisungen StG § 200 Nr. 2.

Sind für Gesuche verschiedene Erlassbehörden zuständig, entscheidet die Behörde, die für den grössten Betrag zuständig ist, über das ganze Gesuch (§ 41 Abs. 2 StV). Bei Unklarheiten entscheidet die Dienststelle Steuern des Kantons über die Zuständigkeit.

Sofern die rechtsetzenden Erlasse der Gemeinde nichts anderes regeln, entscheidet für die Einwohnergemeinde der Gemeinde- oder Stadtrat (§ 201 Abs. 2 i.V.m. § 7 Abs. 3 StG). Die Gemeinde hat eine abweichende Zuständigkeitsordnung betreffend Steuererlass und Zahlungserleichterungen wie Ratenzahlungen und Stundung für Steuern, Verzugszinsen, Kosten und Bussen in einem rechtsetzenden Erlass klar zu regeln.

Mit der Überweisung eines Gesuches an die zuständige Erlassbehörde sollen alle sachdienlichen Unterlagen und Informationen aus dem Veranlagungs- und Bezugsverfahren inkl. einer allfälligen Stellungnahme zum Erlassgesuch mitgeliefert werden (vgl. dazu die Checkliste im Anhang).

2. Zahlungserleichterung

Es entscheiden:

die Einwohnergemeinde:

über Gesuche um Zahlungserleichterung sämtlicher kantonaler und Gemeindesteuern

die Dienststelle Steuern des Kantons, Bundessteuer / Quellensteuer:

- über Gesuche um Zahlungserleichterung der direkten Bundessteuer
- über Gesuche um Zahlungserleichterung der Quellensteuer mit Ausnahme der Quellensteuer nach § 110 StG (Quellensteuer von im Ausland wohnhaften Hypothekargläubigerinnen und -gläubigern)

3. Steuererlass

Nach § 41 StV entscheidet:

die Einwohnergemeinde:

- über Gesuche um Erlass sämtlicher kantonaler und Gemeindesteuern bis Fr. 5'000.-- pro Steuerjahr (für Selbständigerwerbende und juristische Personen vgl. Zuständigkeit Dienststelle Steuern des Kantons).
- über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer bis Fr. 25'000.--, sofern für die betreffende Steuerperiode auch ein Gesuch um Erlass der Staats- und Gemeindesteuern eingereicht wurde, dessen Behandlung in die Zuständigkeit der Gemeinde fällt (§ 8 Abs. 2e Verordnung über die direkte Bundessteuer; SRL Nr. 665)

die Dienststelle Steuern des Kantons:

- über Gesuche um Erlass sämtlicher kantonaler und Gemeindesteuern bei mehr als Fr. 5'000.-- bis Fr. 25'000.--
- über Gesuche sämtlicher Selbständigerwerbender (bei Landwirten nur über Gesuche um Erlass bei mehr als Fr. 5'000.--) bis Fr. 25'000.--
- über Gesuche sämtlicher juristischer Personen und Teilhaber und Teilhaberinnen von Personengesellschaften bis Fr. 25'000.--
- über Gesuche um Erlass der Quellensteuer mit Ausnahme der Quellensteuer

- nach § 110 StG (Quellensteuer von im Ausland wohnhaften Hypothekargläubigerinnen und -gläubiger) bis Fr. 25'000.--
- über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer bis Fr. 25'000.--, wenn für die betreffende Steuerperiode kein Gesuch um Erlass der Staats- und Gemeindesteuern eingereicht wurde, dessen Behandlung in die Zuständigkeit der Gemeinde oder des Finanzdepartements fällt (§ 6 Abs. 2k und § 8a Verordnung über die direkte Bundessteuer; SRL Nr. 665).

Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer von mehr als Fr. 25'000.-- bearbeitet die Dienststelle Steuern des Kantons und stellt Antrag an die Eidg. Erlasskommission (EEK). Wenn gleichzeitig ein Gesuch für die Staats- und Gemeindesteuern vorliegt, erfolgt die Bearbeitung und der Entscheid bzw. der Antrag an das Finanzdepartement in jedem Fall durch die Dienststelle Steuern des Kantons.

das Finanzdepartement:

- über Gesuche um Erlass sämtlicher kantonaler und Gemeindesteuern bei mehr als Fr. 25'000.--
- über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer bis Fr. 25'000.--, wenn für die betreffende Steuerperiode ein Gesuch um Erlass der Staats- und Gemeindesteuern eingereicht wurde, dessen Behandlung in die Zuständigkeit des Finanzdepartements fällt (§ 8a Verordnung über die direkte Bundessteuer; SRL Nr. 665).

die Eidg. Erlasskommission (EEK):

- über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer bei mehr als Fr. 25'000.--

Die Zuständigkeit der Erlassbehörde richtet sich nach dem Betrag des angebehrten Erlasses (§ 41 Abs. 1 StV). Geht aus dem Antrag und/oder der Begründung nicht eindeutig hervor, dass um ein Teilerlass ersucht wird, ist von einem Begehren um vollständigen Erlass auszugehen. In diesem Fall ist der Steuerausstand massgebend für die Beurteilung der Zuständigkeit.

Über die Qualifikation der Gesuchsteller/innen als Selbständigerwerbende, Landwirte oder Landwirtinnen ist die Registerzuteilung bei den Staats- und Gemeindesteuern massgebend.

Die Staats- und Gemeindesteuern gemäss Steuergesetz sowie die Staats- und Gemeindeanteile anderer Steuern (Grundstückgewinn-, Handänderungs- und Erbschaftssteuer) werden für die Beurteilung der Zuständigkeit nicht zusammengezählt. Bei jeder Steuer ist separat zu prüfen, wer für das Gesuch zuständig ist. Die Staats- und Gemeindeanteile bei jeder Steuer sind jedoch für die Beurteilung zusammenzuzählen. Dies gilt sinngemäss auch für gemeinsame Steuern von getrennt lebenden oder geschiedenen Ehegatten, für die ein Ehegatte oder beide Ehegatten Gesuche einreichen.

Wird ein Gesuch um Erlass von Staats- und Gemeindesteuern für mehrere Steuerperioden gestellt, richtet sich die Zuständigkeit nach den auf die einzelnen Steuerperioden entfallenden Beträge ohne Zinsen (§ 41 Abs. 2 StV). Sind für die Steuerperioden verschiedene Erlassbehörden zuständig, entscheidet eine über das Gesuch. Die Zuständigkeit richtet sich nach dem höchsten Betrag einer Steuerperiode (§ 41 Abs. 2 StV). War der/die Gesuchsteller/in in einer Steuerperiode selbständigerwerbend (ausserhalb der Land- und Forstwirtschaft), ist die Dienststelle Steuern des Kantons bzw. das Finanzdepartement zuständig (§ 41 Abs. 3 StV).

Teilen sich mehrere Gemeinden den Steuerbetrag, richtet sich die Zuständigkeit nach dem Gesamtbetrag der Staats- und Gemeindesteuern. Erreicht der um Erlass nachgesuchte Betrag insgesamt mehr als Fr. 5'000.--, leitet die Gemeinde das Gesuch an die Dienststelle Steuern des Kantons weiter. Erreicht der Betrag Fr. 5'000.-- nicht, entscheidet die Veranlagungsgemeinde über die Staatssteuer und alle Gemeindeanteile (allenfalls auch die direkte Bundessteuer). Die Einwohnergemeinde des Veranlagungsortes gibt den anderen Gemeinden Kenntnis vom Gesuch, ihren Erwägungen und ihrem Entscheid.

4. Koordination Staats- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer

Gesuche um Zahlungserleichterungen werden von der Gemeinde für die kantonalen Steuern und von der Dienststelle Steuern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, für die direkte Bundessteuer behandelt und entschieden. Bei grösseren Beträgen sprechen sich die betroffenen Bezugsstellen betreffend das Vorgehen ab.

In der Regel werden wegen der früheren Fälligkeit Gesuche um Erlass der Staats- und Gemeindesteuern bei der Gemeinde vor den Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer bei der Dienststelle Steuern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, eingehen. Die Einwohnergemeinde leitet daher Gesuche, die in die Kompetenz der kantonalen Erlassbehörde fallen, inkl. eine allfällige Stellungnahme umgehend an die Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Erlass, Buobenmatt 1, Postfach 3464, 6002 Luzern weiter.

Bei Eingang von Steuererlassgesuchen für die direkte Bundessteuer prüft die Dienststelle Steuern, ob bereits Steuererlassgesuche für die Staats- und Gemeindesteuern bei der Dienststelle Steuern vorhanden sind:

- Wenn keine Gesuche vorhanden sind, werden die Gesuche direkte Bundessteuer an die Gemeinden weitergeleitet.

- Wenn bei der Gemeinde bereits Gesuche für die Staats- und Gemeindesteuern, die in ihre Kompetenz fallen, vorhanden sind, werden sie zusammen behandelt und entschieden.
- Wenn bei den Gemeinden keine solchen Gesuche vorhanden sind, wird der Eingang des Gesuchs direkte Bundessteuer registriert und das Gesuch an die Dienststelle Steuern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, zurückgegeben.
- Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer von über Fr. 25'000.-- bleiben bei der Dienststelle Steuern. Diese fordert allfällige Gesuche über Staats- und Gemeindesteuern bei den Gemeinden an. Ebenso erkundigt sich die Dienststelle Steuern bei Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuern von über Fr. 300.-- bei den Gemeinden über ein allfälliges Gesuch betreffend den Staats- und Gemeindesteuern, für die die Dienststelle Steuern zuständig ist.

Mit den Gesuchen werden alle Steuerausstände mit einem Kontoauszug und anderen sachdienlichen Informationen aus dem Bezug (bisherige Ratenzahlungsvereinbarungen, Eröffnung Betreibungen usw.) mitgeliefert.

Registriert die Gemeinde den Eingang eines Gesuches für die Staats- und Gemeindesteuern und hat sie Kenntnis von einem analogen Erlassgesuch direkte Bundessteuer bei der Dienststelle Steuern des Kantons, fordert sie das Gesuch an, sofern es in ihre Zuständigkeit fällt.

- Von der Dienststelle Steuern des Kantons erhält sie pendente Gesuche zur Bearbeitung und zum Entscheid.
- Ist das Gesuch bei der Dienststelle Steuern des Kantons bereits bearbeitet und entschieden, erhält die Gemeinde den Entscheid und entscheidet noch für die Staats- und Gemeindesteuern.

Hat die Gemeinde über ein Gesuch Staats- und Gemeindesteuern entschieden und trifft nach diesem Entscheid ein analoges Gesuch für die direkte Bundessteuer ein, Entscheidet die Gemeinde im Nachgang auch über dieses Gesuch.

Bei Wohnsitzwechsel ist die letzte Wohnsitzgemeinde für ein Gesuch für die direkte Bundessteuer zuständig, die ebenfalls ein Gesuch für die Staats- und Gemeindesteuern zu bearbeiten und entscheiden hat.

Die Gemeinden stellen der Dienststelle Steuern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, ein Exemplar des die direkte Bundessteuer umfassenden Erlassentscheides oder einen Abschreibungsantrag zu. Der Entscheid hat mindestens die gemäss Muster im Anhang aufgeführten Angaben zu enthalten. Entscheide, welche die direkte Bundessteuer nicht umfassen, sind nicht weiterzuleiten. Deren Nachkontrolle obliegt der Dienststelle Steuern bei der Prüfung der ordentlichen Staatssteuerabrechnung.

Abschreibungen

1. Gründe und Verfahren

Die Abschreibung von Steuerforderungen ist Sache der Bezugsbehörde. Es handelt sich um eine verwaltungsinterne Handlung. Die Bezugsbehörde schreibt die Steuerforderung unter Angabe des Abschreibungsgrundes im Bezugsregister ab. Der abgeschriebene Betrag ist anteilmässig auf alle steuerberechtigten Gemeinwesen aufzuteilen.

In jedem Fall ist jedoch abzuklären, ob nicht Dritte für die Steuerschulden haften, z.B. Ehegatten (Solidarhaftung), Erben (Steuernachfolge), usw. (vgl. dazu §§ 19, 20, 69, 174 Abs. 4, 213 Abs. 1, 215 Abs. 1 StG bzw. Art. 12, 13, 55, 177 Abs. 1, 179 Abs. 1 DBG). Ebenso sind die gesetzlichen Pfandrechte zu beachten.

a) Wenn ein positiver Erlassentscheid vorliegt, sind Steuern, Verzugszinsen, Bussen und Kosten abzuschreiben.

b) Im weiteren kann gestützt auf das vom Gemeinderat unterzeichnete Verzeichnis der Abschreibungen - ohne dass ein formeller Erlassentscheid vorliegt - in folgenden Fällen beschrieben werden:

- wenn eine Betreuung mit einem Verlustschein endet oder im Konkursverfahren ein Verlustschein ausgestellt wird.
- wenn eine Betreuung offensichtlich erfolglos verlaufen würde (v.a. bei notorischen Verlustscheinschuldnern und -schuldnerinnen).
- wenn ein Konkursverfahren durchgeführt worden ist, die Forderung jedoch nicht angemeldet worden ist.
- wenn wegen Wegzuges ins Ausland oder unbekanntes Aufenthaltes eine Betreuung nicht durchgeführt werden kann.
- wenn eine Forderung durch gerichtlichen Nachlassvertrag (vgl. LU StB Weisungen StG § 201 Nr. 1 Ziff. 2.2) herabgesetzt wird.
- wenn einem aussergerichtlichen Nachlassvertrag (vgl. LU StB Weisungen StG § 201 Nr. 1 Ziff. 2.3) zugestimmt werden kann.
- wenn die Erbschaft ausgeschlagen wurde oder ein vermögensloser Nachlass vorliegt (Ausnahme: Haftung der ausschlagenden Erben/Erbinnen mit den ausgleichspflichtigen Vorempfängern, die sie in den letzten 5 Jahren vor dem Tod des Erblassers/der Erblasserin erhalten haben; Art. 579 ZGB).

Sofern in diesen Fällen in einem früheren Zeitpunkt ein Steuererlassgesuch gestellt

worden ist, können die Steuern und Verzugszinsen abgeschrieben werden, ohne dass auf das Erlassgesuch eingetreten wird, d.h. ohne dass ein formeller Erlassentscheid vorliegt. Die betroffenen Personen sind zu orientieren.

2. Überwachung abgeschriebener Forderungen

Die Bezugsbehörde ist verpflichtet, abgeschriebene Forderungen (inkl. allfällige Verzugszinsen) auf ihre Verjährung und Wiedereinbringlichkeit hin zu überwachen. Einzig Abschreibungen aufgrund eines Erlassentscheides, eines gerichtlichen oder aussergerichtlichen Nachlassvertrages und bei Konkurs/Löschung einer juristischen Person können nicht wieder aufleben. Auch wenn die Steuerschuldner oder die Steuerschuldnerinnen die Gemeinde verlassen haben, darf sich die Bezugsbehörde nicht mit der Abschreibung begnügen. Sie hat sich von Zeit zu Zeit über ihre finanziellen Verhältnisse beim Steueramt der neuen Wohnsitzgemeinde zu erkundigen. Bestehen Erfolgsaussichten, sind neue Bezugsmassnahmen zu ergreifen.

Forderungen gegenüber ausländischen Steuerpflichtigen, die infolge Wegzuges ins Ausland oder unbekanntes Aufenthaltes nicht mehr eingetrieben werden können, sind der Dienststelle Steuern, Abteilung Bezug, zu melden. Diese leitet die Meldung, ergänzt mit den Angaben betreffend die direkte Bundessteuer, an das Bundesamt für Migration weiter.

Besitzen weggezogene Steuerschuldner/innen noch Wertgegenstände in der Schweiz (z.B. Liegenschaften) ist zu prüfen, ob sich eine betriebsrechtliche Verwertung lohnt.

Wurde eine Forderung bis zum Schluss eines Konkursverfahrens nicht angemeldet (insbesondere mangels Kenntnis eines ausserkantonalen Konkurses), ist sie definitiv abzuschreiben, sofern es sich bei der Schuldnerin um eine juristische Person handelt. Dagegen können nicht angemeldete Forderungen gegen natürliche Personen aufgrund von Art. 267 i.V.m. Art. 265 Abs. 2 SchKG wieder vollstreckt werden (vorbehältlich abgelaufener gesetzlicher Bezugsverjährungsfrist), sofern der Schuldner/die Schuldnerin nach dem Konkurs zu neuem Vermögen gekommen ist.

Bei Einstellung eines Konkurses mangels Aktiven sind die darin eingegebenen Forderungen definitiv abzuschreiben, sofern es sich beim Konkurs um eine juristische Person handelt. Dagegen lebt bei natürlichen Personen eine durch die Konkursöffnung dahingefallene Betreibung der Forderung wieder auf und wird fortgesetzt (Art. 230 Abs. 4 SchKG). Noch nicht betriebene, im eingestellten Konkurs eingegebene Forderungen sind gegen die natürliche Person erneut geltend zu machen.

Bei Auflösung einer juristischen Person von Amtes wegen (insbesondere bei Fehlen

der Organe) sind nicht gedeckte Forderungen definitiv abzuschreiben. Es ist aber die Mithaftung natürlicher Personen (Verwaltungsrat/Verwaltungsrätin, Geschäftsführung, Liquidatoren/Liquidatorinnen) gemäss § 69 StG/Art. 55 DBG zu prüfen.

Gehen aufgrund neuer Bezugsmassnahmen abgeschriebene Steuerbeträge ein, sind sie anteilmässig den anspruchsberechtigten Gemeinwesen gutzuschreiben.

3. Verlustscheine

Verlustscheine sind durch die Bezugsbehörden zu bewirtschaften (vgl. LU StB Weisungen StG § 143 Nr. 1 Ziff. 2) und dürfen nicht an Dritte veräussert werden.

Reichen Schuldner oder Schuldnerinnen im Zuge neuer Bezugsmassnahmen ein Erlassgesuch ein, sind diese Begehren aufgrund der neuen Verhältnisse nach den für den Steuererlass geltenden Richtlinien zu beurteilen. Der Rückkauf von Verlustscheinen oder der Erlass von Verlustscheinforderungen unter ihrem Wert durch die Bezugsbehörde ist sehr zurückhaltend zu handhaben und nur dann zu gewähren, wenn die Steuerpflichtigen sich in ausserordentlichen persönlichen Situationen, die sie nicht zu verantworten haben, befinden wie z.B. hohes Alter, Krankheit. Diese zurückhaltende Praxis rechtfertigt sich insbesondere bei Konkursverlustschein-Schuldner/innen, weil das Schuldbetreibungs- und Konkursgesetz (SchKG) diese über das blosse betreibungsrechtliche Existenzminimum hinaus schützt. Eine Konkurs-Verlustscheinforderung kann nur dann erfolgreich bezogen werden, wenn die Schuldnerin bzw. der Schuldner zu neuem Vermögen gelangt (Art. 265 Abs. 2 SchKG). Liegt hingegen ein Pfändungsverlustschein vor (Art. 149 SchKG), kann eine neue Betreibung bereits dann eingeleitet werden, wenn die Schuldnerin/der Schuldner wieder über ein das betreibungsrechtliche Existenzminimum übersteigendes Einkommen oder ein Reinvermögen verfügt (vgl. im Weiteren LU StB Weisungen StG § 143 Nr. 1 Ziff. 2).

Anhänge

- Anhang 1 Berechnung des betriebsrechtlichen Notbedarfs
- Anhang 2 Beispiele 1 - 11
- Anhang 3 Checkliste notwendiger Unterlagen/ Abklärungen für die Bearbeitung von Erlassgesuchen
- Anhang 4 Musterentscheid (ausführlich)
Formularvorlage für die Gemeinden: www.steuern.lu.ch/ / Download
- Anhang 5 Musterentscheid (kurz)
Formularvorlage für die Gemeinden: www.steuern.lu.ch/ / Download
- Anhang 6 Einsprache-Entscheid
Formularvorlage für die Gemeinden: www.steuern.lu.ch/ / Download
- Anhang 7 Verfahrensablauf für die Behandlung von Erlassgesuchen von Quellensteuerpflichtigen, welche wirtschaftliche Sozialhilfe (WSH) in Anspruch nehmen

Weisung zur Berechnung des betriebsrechtlichen Notbedarfs (Existenzminimum) bei Lohn- und Verdienstpfindungen

Mit Weisung vom 13. August 2009 hat die Schuldbetreibungs- und Konkurskommission des Obergerichts des Kantons Luzern aufgrund der Vorschläge der Konferenz der Betriebs- und Konkursbeamten der Schweiz eine Anpassung der Grundbeträge und Zuschläge an die heutigen Gegebenheiten vorgenommen. Daneben sind Anpassungen an die Rechtsprechung, sowie klarere Formulierungen erfolgt. Die Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Notbedarfs lauten demnach ab 1. Oktober 2009 wie folgt (LGVE 2009 I Nr. 42):

I. Monatlicher Grundbetrag

Für Nahrung, Kleidung und Wäsche einschliesslich deren Instandhaltung, Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Privatversicherungen, Kulturelles sowie Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas etc. ist in der Regel vom monatlichen Einkommen des Schuldners folgender Grundbetrag als unumgänglich notwendig im Sinne von Art. 93 SchKG von der Pfändung ausgeschlossen:

| | |
|---|--------------|
| für einen alleinstehenden Schuldner | Fr. 1'200.00 |
| für einen alleinerziehenden Schuldner | Fr. 1'350.00 |
| für ein Ehepaar, zwei in einer eingetragenen Partnerschaft lebende Personen oder ein Paar mit Kindern | Fr. 1'700.00 |
| Unterhalt der Kinder | |
| für jedes Kind im Alter bis zu 10 Jahren | Fr. 400.00 |
| für jedes Kind über 10 Jahre | Fr. 600.00 |

Bei kostensenkender Wohn-/Lebensgemeinschaft

Verfügen Partner des in einer kinderlosen, kostensenkenden Wohn-/Lebensgemeinschaft lebenden Schuldners ebenfalls über Einkommen, so ist der Ehegatten-Grundbetrag einzusetzen und dieser in der Regel (aber maximal) auf die Hälfte herabzusetzen (vgl. BGE 130 III 765 ff.).

II. Zuschläge zum monatlichen Grundbetrag

Mietzins, Hypothekarzins

Effektiver Mietzins für das Wohnen ohne Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas, weil im Grundbetrag inbegriffen. Besitzt der Schuldner eine eigene von ihm bewohnte Liegenschaft, so ist anstelle des Mietzinses der Liegenschaftsaufwand zum Grundbetrag hinzuzurechnen. Dieser besteht aus dem Hypothekarzins (ohne Amortisation), den öffentlichrechtlichen Abgaben und den (durchschnittlichen) Unterhaltskosten.

Ein den wirtschaftlichen Verhältnissen und persönlichen Bedürfnissen des Schuldners nicht angemessener Mietzins ist nach Ablauf des nächsten Kündigungstermins auf ein ortsübliches Normalmass herabzusetzen; in sinngemässer Weise ist beim Schuldner zu verfahren, der sich als Wohneigentümer einer unangemessen hohen Hypothekarzinsbelastung ausgesetzt sieht (BGE 129 III 526 ff. m. H.).

Bei einer Wohngemeinschaft (eingeschlossen volljährige Kinder mit eigenem Erwerbseinkommen) sind die Wohnkosten in der Regel anteilmässig zu berücksichtigen.

Heiz- und Nebenkosten

Die durchschnittlichen - auf zwölf Monate verteilten - Aufwendungen für die Beheizung und Nebenkosten der Wohnräume.

Sozialbeiträge (soweit nicht vom Lohn bereits abgezogen), wie Beiträge bzw. Prämien an:

- AHV, IV und EO
- Arbeitslosenversicherung
- Krankenkassen
- Unfallversicherung
- Pensions- und Fürsorgekassen
- Berufsverbände

Der Prämienaufwand für nichtobligatorische Versicherungen kann nicht berücksichtigt werden (BGE 134 III 323 ff.).

Unumgängliche Berufsauslagen (soweit der Arbeitgeber nicht dafür aufkommt)

- a) Erhöhter Nahrungsbedarf
bei Schwerarbeit, Schicht- und Nachtarbeit: Fr. 5.50 pro Arbeitstag

b) Auslagen für auswärtige Verpflegung

Bei Nachweis von Mehrauslagen für auswärtige Verpflegung: Fr. 9.00 bis Fr. 11.00 für jede Hauptmahlzeit.

c) überdurchschnittlicher Kleider- und Wäscheverbrauch

beispielsweise bei Servicepersonal, Handelsreisenden etc.: bis Fr. 50.00 pro Monat.

d) Fahrten zum Arbeitsplatz

- öffentliche Verkehrsmittel: effektive Auslagen.
- Fahrrad: Fr. 15.00 pro Monat für Abnutzung.
- Mofa/Moped: Fr. 30.00 pro Monat für Abnutzung, Betriebsstoff usw.
- Motorrad: Fr. 55.00 pro Monat für Abnutzung, Betriebsstoff usw.
- Automobil: Sofern einem Automobil Kompetenzqualität zukommt, sind die festen und veränderlichen Kosten ohne Amortisation zu berechnen. Bei Benützung eines Automobils ohne Kompetenzqualität: Auslagenersatz wie bei der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel.

Rechtlich geschuldete Unterhaltsbeiträge

die der Schuldner an nicht in seinem Haushalt wohnende Personen in der letzten Zeit vor der Pfändung nachgewiesenermassen geleistet hat und voraussichtlich auch während der Dauer der Pfändung leisten wird (BGE 121 III 22).

Dem Betreibungsamt sind für solche Beiträge Unterlagen (Urteile, Quittungen usw.) vorzuweisen.

Schulung der Kinder

Besondere Auslagen für Schulung der Kinder (öffentliche Verkehrsmittel, Schulmaterial usw.). Für mündige Kinder ohne Verdienst bis zum Abschluss der ersten Schul- oder Lehrausbildung, zur Maturität oder zum Schuldiplom.

Abzahlung oder Miete/Leasing von Kompetenzstücken

Gemäss Kaufvertrag, jedoch nur solange zu berücksichtigen, als der Schuldner bei richtiger Vertragserfüllung zur Abzahlung verpflichtet ist und sich über die Zahlung ausweist. Voraussetzung: Ein Eigentumsvorbehalt muss rechtsgültig sein.

Die analoge Regelung gilt für gemietete/geleaste Kompetenzstücke (BGE 82 III 26 ff.).

Verschiedene Auslagen

Stehen dem Schuldner zur Zeit der Pfändung unmittelbar grössere Auslagen, wie für Arzt, Arzneien, Franchise, Geburt und Pflege von Familienangehörigen, einen Wohnungswechsel etc. bevor, so ist diesem Umstand in billiger Weise durch eine entsprechende zeitweise Erhöhung des Existenzminimums Rechnung zu tragen.

Gleiches gilt, wenn diese Auslagen dem Schuldner während der Dauer der Lohnpfändung erwachsen. Eine Änderung der Lohnpfändung erfolgt hier in der Regel jedoch nur auf Antrag des Schuldners.

III. Steuern

Diese sind bei der Berechnung des Notbedarfs nicht zu berücksichtigen (BGE 126 III 89, 92 f.; Urteil des Bundesgerichts vom 17.11.2003, 7B.221/2003 = BISchK 2004, 85 ff.).

Bei ausländischen Arbeitnehmern, die der Quellensteuer unterliegen, ist bei der Berechnung der pfändbaren Quote vom Lohn auszugehen, der diesen tatsächlich ausbezahlt wird (BGE 90 III 34).

IV. Sonderbestimmungen über das dem Schuldner anrechenbare Einkommen

Beiträge gemäss Art. 163 ZGB oder Art. 13 PartG

Verfügt der Ehegatte oder der eingetragene Partner des Schuldners über eigenes Einkommen, so ist das gemeinsame Existenzminimum von beiden Ehegatten oder eingetragenen Partnern (ohne Beiträge gemäss Art. 164 ZGB) im Verhältnis ihrer Nettoeinkommen zu tragen. Entsprechend verringert sich das dem Schuldner anrechenbare Existenzminimum (BGE 114 III 12 ff.).

Beiträge gemäss Art. 323 Abs. 2 ZGB

Die Beiträge aus dem Erwerbseinkommen minderjähriger Kinder, die in Haushaltgemeinschaft mit dem Schuldner leben, sind vorab vom gemeinsamen Existenzminimum abzuziehen (BGE 104 III 77 f.). Dieser Abzug ist in der Regel auf einen Drittel des Nettoeinkommens der Kinder, höchstens jedoch auf den für sie geltenden Grundbetrag (Ziff. 1/4) zu bemessen.

Der Arbeitserwerb volljähriger, in häuslicher Gemeinschaft mit dem Schuldner lebender Kinder ist bei der Berechnung des Existenzminimums desselben grundsätzlich nicht zu berücksichtigen. Dagegen ist dabei ein angemessener Anteil der volljährigen Kinder an den Wohnkosten in Abzug zu bringen.

Leistungen/Vergütungen von Dritten

wie Prämienverbilligungen, Stipendien, Unterstützungen etc. müssen zum Einkommen dazugerechnet werden.

V. Abzüge vom Existenzminimum

Naturalbezüge

wie freie Kost, Logis, Dienstkleidung usw. sind entsprechend ihrem Geldwert vom Existenzminimum in Abzug zu bringen:

- Freie Kost mit 50% des Grundbetrages;
- Dienstkleidung mit Fr. 30.00 pro Monat.

Reisespesenvergütungen

welche der Schuldner von seinem Arbeitgeber erhält, soweit er damit im Existenzminimum eingerechnete Verpflegungsauslagen in nennenswertem Umfang einsparen kann.

VI. Abweichungen

Abweichungen von den Ansätzen gemäss Ziff. I-V können soweit getroffen werden, als der Betreibungsbeamte sie aufgrund der ihm im Einzelfall obliegenden Prüfung aller Umstände für angemessen hält.

VII. Inkrafttreten

Die neuen Richtlinien sind auf alle ab 1. Oktober 2009 zu vollziehenden Lohnpfändungen und Pfändungsanschlüsse anzuwenden.

Mit dieser Weisung wird die frühere vom 15. Dezember 2006 ersetzt (LGVE 2006 I Nr. 53).

Schuldbetreibungs- und Konkurskommission, 13. August 2009 (SK 09 63)

Beispiele

Die Beispiele beruhen auf den ab Oktober 2009 gültigen betriebsrechtlichen Ansätzen. Die Beträge der Krankenkassenprämie (Grundversicherung), Privathaftpflichtversicherungsprämie sowie die laufenden Steuern basieren auf Annahmen.

Beispiel 1: Ungenügendes Einkommen

Sachverhalt:

Selbständigerwerbender Handwerker, zwei Kinder in der Lehre, durchschnittliches Geschäftseinkommen in den letzten drei Jahren ca. Fr. 36'000.--. Das Einkommen der Ehefrau aus einer Teilzeitbeschäftigung beträgt Fr. 7'200.-- pro Jahr. Ab und zu gewährt das Sozialamt Unterstützungsbeiträge. Steuerschulden Fr. 1'961.--; möchte vollumfänglich Erlass.

(Auszug aus dem Formular Zahlungsverleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebend

Erwachsene:

minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 10 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja nein

Lebensgemeinschaft ja nein

Wohngemeinschaft ja nein

Monatsbudget

| | | monatlich |
|--|--------------------------|-----------|
| | | Fr. |
| 2. Einkünfte (aktuelle Beleg beilegen) | | |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann | <i>Lohnausweis</i> | 3'057 |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau | <i>Lohnausweis</i> | 600 |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV | <i>letzte Berechnung</i> | 471 |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) Haushaltbeitrag Kinder | <i>Belege</i> | 850 |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | | 4'978 |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in | Fr. | |

3. Auslagen

| | |
|--|-------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. | 2'900 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (vgl. SKOS-Mietzinsrichtlinien) | 1'400 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | 684 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung: 12) | 15 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: | |
| 3.7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | 4'999 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | - 21 |

4. Amortisationen / Budgetdifferenz

| | |
|--|--|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | |

Erwägungen:

Das deklarierte Einkommen deckt das Existenzminimum der 4-köpfigen Familie nicht, auch wenn man berücksichtigt, dass die sich in der Lehre befindenden Kinder gemäss den SKOS-Richtlinien (Schweizerische Konferenz für Sozialhilfe) einen Beitrag an die Lebenshaltungskosten leisten können.

Der Pflichtige reicht Jahr für Jahr ein Steuererlassgesuch ein, weil seine Einkünfte ungenügend seien. Aus den Steuerakten ist jedoch ersichtlich, dass es den Pflichtigen trotz ungenügendem Einkommen möglich war, für die Ehefrau in die Vorsorgestiftung der Säule 3a einzuzahlen. Ziel des Erlasses ist eine langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Steuerpflichtigen durch ausnahmsweisen Verzicht auf geschuldete Steuerbeträge. Ein jährlicher Steuererlass widerspräche dem Grundsatz der rechtsgleichen Behandlung aller Steuerpflichtigen und würde einer Unterstützungsleistung gleichkommen. Das Steuergesetz verlangt, dass auch Steuerpflichtige in wirtschaftlich bescheidenen Verhältnissen einen - wenn auch geringen und ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit angepassten - Steuerbetrag leisten. Das Erlassgesuch ist trotz aufgeführtem Minussaldo abzuweisen. Freiwillige Leistungen (Lebensversicherungen, Vorsorgestiftungen 3a, von Steuerpflichtigen freiwillig unterstützte Personen, Zuwendungen an gemeinnützige Institutionen usw.) haben keinen Vorrang vor der Begleichung der Steuerschulden.

Beispiel 2: Ungenügendes Einkommen**Sachverhalt:**

Familie mit drei Kindern. Das Einkommen des Ehemannes beträgt Fr. 5'564.--. Die Ehefrau hat vor der dritten Schwangerschaft durch Putzarbeit monatlich ca. Fr. 500.-- dazuverdient. Die Ausgaben für den Lebensunterhalt wurden mit Fr. 5'283.-- (ohne laufende Steuern) errechnet. Die aktuellen Steuern betragen Fr. 2'112.--. Durch gesundheitliche Probleme der Ehefrau entstanden maximale Selbstbehalte und durch einen Wohnungswechsel zusätzliche Kosten.

(Auszug aus dem Formular Zahlungserleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebendErwachsene: minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 10 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja neinLebensgemeinschaft ja neinWohngemeinschaft ja nein**Monatsbudget****2. Einkünfte** (aktuelle Beleg belegen)

| | monatlich |
|---|-----------|
| | Fr. |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann <i>Lohnausweis</i> | 5'564 |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau <i>Lohnausweis</i> | |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV <i>letzte Berechnung</i> | |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) <i>Belege</i> | |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | 5'564 |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in Fr. | |

3. Auslagen

| | |
|--|-------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. | 3'100 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (vgl. SKOS-Mietzinsrichtlinien) | 1'700 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | 750 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung: 12) | 176 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | 270 |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: Arztselfstbehalte 63.-Wohnungswechsel 100.- | 163 |
| 3.7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | 6'159 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | - 595 |

4. Amortisationen / Budgetdifferenz

| | |
|--|--|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | |

Erwägungen:

Das Einkommen des Ehemannes deckt knapp die Lebenshaltungskosten der fünfköpfigen Familie. Ausserordentliche Kosten bringen die Familie in finanzielle Probleme. Da ungewiss ist, wann die Ehefrau ihre Teilzeitarbeit als Putzfrau wieder aufnehmen kann, ist ein einmaliger Erlass gerechtfertigt. In Zukunft könnten zusätzliche Krankenkassen-Prämienverbilligungen beantragt werden.

Beispiel 3: Alimente

Sachverhalt:

Alleinstehender, geschieden

teilweise arbeitsunfähig; krankheitsbedingte Mehrkosten

Steuerausstand rund Fr. 5'700.--, aufgelaufen seit Scheidung

Sparguthaben rund Fr. 2'400.--

beantragt vollumfänglichen Erlass

(Auszug aus dem Formular Zahlungserleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebend

Erwachsene: 1minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 10 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja neinLebensgemeinschaft ja neinWohngemeinschaft ja nein

Monatsbudget

| | | monatlich |
|---|--------------------------|-----------|
| | | Fr. |
| 2. Einkünfte (aktuelle Beleg belegen) | | |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann | <i>Lohnausweis</i> | 3'567 |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau | <i>Lohnausweis</i> | |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV | <i>letzte Berechnung</i> | 23 |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) | <i>Belege</i> | |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | | 3'590 |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in Fr. _____ | | |

- 3.
- Auslagen**

| | | |
|--|--|-------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. | | 1'200 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (2-Pers.-Haushalt; vgl. SKOS-Mietzinsr.) | | 1'100 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | | 281 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung : 12) | | 229 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | | 200 |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: Arzt- und Zahnartzkosten 200.-/Alimente 500.-/Wochenende Kind 125.- | | 825 |
| 3.7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | | 3'835 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | | - 245 |

- 4.
- Amortisationen / Budgetdifferenz**

| | | |
|--|--|--|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | | |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | | |

Erwägungen:

Der Mietzinsaufwand des Gesuchstellers wäre aufgrund der SKOS-Mietzinsrichtlinien (vgl. Mietzinsrichtlinien des Luzerner Handbuchs zu den SKOS-Richtlinien) für einen 1-Personen-Haushalt einzusetzen. Da das Kind jedoch jedes zweite Wochenende beim Vater verbringt, kann ein Mietzins für einen 2-Personen-Haushalt angerechnet werden. Zudem kann ein monatlicher

Pauschalbetrag für die Besuche beim Vater berücksichtigt werden. Die Unterhaltszahlungen können nicht weiter reduziert werden. Der Gesuchsteller verfügt über ein bescheidenes Sparguthaben. Nachdem keine weiteren Schulden bestehen, kann vom Pflichtigen erwartet werden, dass er mit dem Sparguthaben den Steuerausstand teilweise begleicht. Der Rest wird aufgrund der angespannten finanziellen Lage erlassen, ausser wenn Krankentaggelder in Aussicht stehen, ist der Rest zu stunden und beim Fliessen der Leistungen die Lage nochmals zu beurteilen.

Beispiel 4: Überschuldung**Sachverhalt:**

Die ausstehende Steuer des Jahres 2006 beträgt Fr. 11'500.--, sie basiert auf einem Doppelseinkommen. Infolge Geburt im Frühling 2007 hat die Ehefrau die Berufstätigkeit aufgegeben. Auch wurde der Ehemann Anfang 2007 arbeitslos. Das Einkommen aus der Arbeitslosigkeit betrug monatlich Fr. 3'300.--. Durch die Geburt des Kindes nahmen die Steuerpflichtigen Anfang 2007 einen Kleinkredit von Fr. 8'000.-- auf.

Auslagen/Einkünfte:

Der Ehemann fand im Herbst 2007 wieder eine Arbeitsstelle, sein Einkommen beträgt nun monatlich Fr. 4'220.--. Die Ausgaben betragen nach der Geburt des Kindes Fr. 3'940.-- (Angaben des Betreibungsamtes). So bleibt lediglich ein Betrag von Fr. 280.-- für die Schuldenamortisation übrig.

Erwägungen:

Bei der Beurteilung des Erlassgesuches hat die Erlassbehörde von den wirtschaftlichen Verhältnissen des Gesuchstellers oder der Gesuchstellerin zum Zeitpunkt des Entscheids auszugehen. Hingegen darf die Erlassbehörde den fehlenden Zahlungswillen der Steuerpflichtigen mitberücksichtigen, wenn diesen im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen wäre.

Da die ausstehende Steuer 2006 auf dem Einkommen im Jahre 2006 basiert, wäre es den Steuerpflichtigen möglich gewesen, die notwendigen Rückstellungen im Jahre 2006 zu tätigen. Infolge der Notlage nach der Geburt des Kindes - es fehlten zum Existenzminimum rund Fr. 340.-- (inkl. Steuern, usw.) pro Monat oder Fr. 2'000.-- bis zur Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit - sind vom eingeforderten Steuerausstand von Fr. 11'500.-- rund Fr. 2'000.-- zu erlassen. Der Rest ist mit monatlichen Ratenzahlungen zu begleichen (rund 3 Jahre monatlich Fr. 280.--).

Im weiteren wird dem Umstand des Einkommensrückgangs infolge Arbeitslosigkeit/Erwerbsaufgabe im Jahre 2007 mit der Veranlagung 2007 Rechnung getragen.

Beispiel 5: Schuldensanierung**Sachverhalt:**

Diverse Schulden von Fr. 32'000.-- infolge Suchtprobleme des Pflichtigen und seiner Ehegattin. Zwei Kinder, Alter 14 und 12-jährig. Steuerausstand Fr. 8'000.-- nach Bezahlung von Fr. 1'000.--. Monatliches Einkommen Fr. 4'350.--.

Auslagen:

Gemäss Angaben des Sozialdienstes deckt das Einkommen des Pflichtigen knapp das Existenzminimum der 4-köpfigen Familie (ein Budgetüberschuss ist nicht vorhanden). Der Pflichtige ist somit nicht in der Lage, die Schulden mit seinem Einkommen zu begleichen. Ein Privatkonkurs wäre unumgänglich.

Erwägungen:

Einer durch den Sozialdienst eingeleiteten Schuldensanierung haben die Mehrheit der Gläubiger und Gläubigerinnen, die auch die Mehrheit der Forderungen vertreten, mit einem Forderungsverzicht von 70% zugestimmt, mit Ausnahme eines Gläubigers, welcher lediglich auf 50% verzichtet. Einem teilweisen Verzicht im Ausmass des durchschnittlichen Forderungsverzichts der übrigen Gläubiger und Gläubigerinnen kann deshalb auch für die Steuern zugestimmt werden.

Beispiel 6: Nachsteuer und Busse**Sachverhalt:**

Der Gesuchsteller ist verheiratet und Vater dreier unmündiger Kinder (14, 12, 9); die älteste Tochter ist invalid und muss zu Hause gepflegt werden; ursprüngliche Steuerbelastung von rund Fr. 40'000.-- resultiert aus einem Nach- und Strafsteuerverfahren. Monatliche Teilzahlungen von Fr. 800.--; Steuerausstand zur Zeit noch rund Fr. 30'000.-- (inkl. Nach- und Strafsteuer).

(Auszug aus dem Formular Zahlungserleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebendErwachsene: minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 10 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja neinLebensgemeinschaft ja neinWohngemeinschaft ja nein**Monatsbudget**

| | | monatlich |
|---|--------------------------|-----------|
| | | Fr. |
| 2. Einkünfte (aktuelle Beleg beilegen) | | |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann | <i>Lohnausweis</i> | 5'870 |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau | <i>Lohnausweis</i> | 1'472 |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV | <i>letzte Berechnung</i> | |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) | <i>Belege</i> | |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | | 7'342 |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in | Fr. | |

3. Auslagen

| | | |
|---|--|-------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. | | 3'300 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (vgl. SKOS-Mietzinsrichtlinien) | | 1'700 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | | 750 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung: 12) | | 490 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | | 320 |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: nicht übernommene Kosten betreffend der invaliden Tochter | | 150 |
| 3.7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | | 6'710 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | | + 632 |

4. Amortisationen / Budgetdifferenz

| | | |
|--|--|-----|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | | 800 |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | | |

Erwägungen:

Der Gesuchsteller befindet sich in einer angespannten finanziellen Situation. Die Bezahlung des gesamten Steuerausstandes bedeutet eine gewisse Härte. Da der Gesuchsteller während mindestens 5 Jahren Steuern hinterzogen hat, kann verlangt werden, dass er die Steuerschuld über eine längere Zeitspanne amortisiert. Die Amortisationsraten sind etwas zu reduzieren, d.h. auf Fr. 600.--.

Beispiel 7: IV-Rente, Ergänzungsleistungen**Sachverhalt:**

Der Geschuchsteller ist alleinstehend. Seit 2002 musste er sich 14 Operationen unterziehen, zum Teil in Spezialkliniken auswärts. Da er minimal versichert war, musste er sich verschiedentlich an den Kosten beteiligen. Bis 2007 konnte er immer wieder ab und zu etwas arbeiten. Er bezieht ab 2002 eine IV-Rente und Ergänzungsleistungen. Er hat Steuerausstände aus den Jahren 2001 - 2006.

(Auszug aus dem Formular Zahlungserleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebend

Erwachsene: 1minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 12 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja neinLebensgemeinschaft ja neinWohngemeinschaft ja nein

Monatsbudget

| | | monatlich |
|--|--------------------------|-----------|
| | | Fr. |
| 2. Einkünfte (aktuelle Beleg beilegen) | | |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann | <i>Lohnausweis</i> | |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau | <i>Lohnausweis</i> | |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV inkl. Diätzuschlag | <i>letzte Berechnung</i> | 871 |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) IV | <i>Belege</i> | 2'040 |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | | 2'911 |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in | Fr. | |

3. **Auslagen**

| | | |
|--|--|-------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. | | 1'200 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (vgl. SKOS-Mietzinsrichtlinien) | | 900 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | | 281 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung: 12) | | 75 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | | |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: Diätkosten 175.-/Taxi und Selbstbehalte 230.- | | 402 |
| 3.7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | | 2'858 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | | + 53 |

4. **Amortisationen / Budgetdifferenz**

| | | |
|--|--|--|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | | |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | | |

Erwägungen:

Der Geschuchsteller kann mit der Rente und der Ergänzungsleistung knapp seinen Lebensunterhalt finanzieren. Grundsätzlich ist der Bezug von Ergänzungsleistungen kein Erlassgrund, da die laufenden Steuern bei der Berechnung der Ergänzungsleistungen berücksichtigt sind. Durch die Kostenbeteiligung

(Spezialärzte und Krankentransporte) war es ihm jedoch in den früheren Jahren nicht möglich, die laufenden Steuern zu begleichen. Die Begleichung der alten Steuerausstände ist ihm heute neben der Bezahlung der laufenden Steuern nicht mehr möglich. Die selber finanzierten Krankheitskosten und die Vergütungen für Krankheitskosten der Krankenkasse und der Ergänzungsleistung sind belegt. Dem Erlassgesuch kann deshalb entsprochen werden, damit er den künftigen Verpflichtungen gegenüber dem Staat nachkommen kann.

Beispiel 8: Arbeitslosigkeit**Sachverhalt:**

Der 22-jährige ledige Gesuchsteller lebt bei den Eltern und ist seit längerer Zeit arbeitslos.

Er hat alte Steuerausstände von Fr. 5'200.--.

(Auszug aus dem Formular Zahlungserleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebend

Erwachsene:

minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 10 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja nein

Lebensgemeinschaft ja nein

Wohngemeinschaft ja nein

Monatsbudget

| | | monatlich |
|---|-----------------------------------|-----------|
| | | Fr. |
| 2. Einkünfte (aktuelle Beleg belegen) | | |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann | <i>Lohnausweis</i> | |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau | <i>Lohnausweis</i> | |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV | <i>letzte Berechnung</i> | |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) | <i>Arbeitslosentaggeld Belege</i> | 2'660 |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | | |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in | Fr. | |

3. **Auslagen**

| | | |
|--|--|-------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. (1/2 von 1'700.-) | | 850 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (1/3 des Mietzinses) | | 470 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | | 247 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung: 12) | | 244 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | | |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: Auslagen für die Stellensuche | | 100 |
| 3.7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | | 1'911 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | | + 749 |

4. **Amortisationen / Budgetdifferenz**

| | | |
|--|--|--|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | | |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | | |

Erwägungen:

Der Steuerpflichtige lebt bei seinen Eltern und bezieht ein Ersatzeinkommen. Der Grundbedarf wird mit der Hälfte von "Verheirateten/Lebensgemeinschaft" angerechnet. Der Anteil am Mietzins beträgt ein Drittel. Einkommenseinbussen infolge längerer Arbeitslosigkeit sind in der Steuerveranlagung berücksichtigt. Allfälligen Zahlungsschwierigkeiten ist in erster Linie mit Zahlungserleichterungen und Stundung zu begegnen. Der Gesuchsteller hat es zudem unterlassen, während

der Zeit der Erwerbstätigkeit die notwendigen Rückstellungen für die Steuern vorzunehmen. Die Steuerschulden sind deshalb in Raten zu tilgen. Die Bezugsbehörde legt die Höhe der Raten fest (ca. Fr. 700.--).

Beispiel 9: Arbeitslosigkeit**Sachverhalt:**

Familie mit drei Jugendlichen. Nach einem Stellenwechsel und damit verbundenem Wohnortwechsel, wurde der Pflichtige nach kurzer Zeit arbeitslos. Die Arbeitslosigkeit dauert bereits 14 Monate. Das Arbeitslosentaggeld beträgt Fr. 5'000.--. Die Ausgaben für die fünfköpfige Familie wurden mit Fr. 6'007.-- errechnet. Die Steuerschuld der beiden letzten Jahre beträgt Fr. 8'166.--.

(Auszug aus dem Formular Zahlungerleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebend

Erwachsene: minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 10 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja neinLebensgemeinschaft ja neinWohngemeinschaft ja nein

Monatsbudget

| | monatlich |
|--|--------------------------|
| | Fr. |
| 2. Einkünfte (aktuelle Beleg beilegen) | |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann | <i>Lohnausweis</i> |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau | <i>Lohnausweis</i> |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV | <i>letzte Berechnung</i> |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) Arbeitslosentaggeld <i>Belege</i> | 5'000 |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | 5'442 |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in | Fr. |

3. **Auslagen**

| | |
|--|--------------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. | 3'300 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (vgl. SKOS-Mietzinsrichtlinien) | 1'700 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | 750 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung: 12) | 157 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: Aufstellung Bewerbungskosten | 100 |
| 3.7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | 6'007 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | - 565 |

4. **Amortisationen / Budgetdifferenz**

| | |
|--|--|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | |

Erwägungen:

Arbeitslosigkeit als solche bildet keinen Erlassgrund. Massgebend ist, ob mit dem Ersatzeinkommen der Lebensgrundbedarf gedeckt werden kann, und es dann noch möglich ist, die Steuern zu bezahlen. Ausserordentliche Kosten, wie Wohnungswechsel, Umschulungskosten, hohe Selbstbehalte oder dringend

notwendige Zahnbehandlungen etc. können jedoch dazu führen, dass bei einem knappen Budget ein einmaliger Erlass gerechtfertigt ist. Durch den Stellenwechsel mit Lohneinbussen und Wohnungswechsel konnten die Steuern der letzten Jahre nicht beglichen werden. Heute lebt der Steuerpflichtige unter dem Existenzminimum und die Begleichung der Steuern ist ihm nicht möglich. Er befindet sich in einer Notlage, so dass ein Steuererlass gerechtfertigt ist.

Beispiel 10: Konkubinat**Beispiel 10a:**

Sachverhalt:

Die Steuerpflichtige lebt im Konkubinat. Beide Lebenspartner sind erwerbstätig und besorgen den Haushalt gemeinsam. Die Steuerschulden betragen Fr. 4'200.--. Das Monatsbudget der Gesuchstellerin präsentiert sich wie folgt:

Einkünfte:

| | | |
|-----------------|---------------------------|--------------|
| Gesuchstellerin | Fr. 2'117.-- (1/3) | Fr. 2'117.-- |
| Partner | <u>Fr. 4'234.-- (2/3)</u> | |
| Total | Fr. 6'351.-- | |

Auslagen im Verhältnis zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Gesuchstellerin (mindestens der anteilmässige Betrag, höchstens 50% (insbesondere dann, wenn die finanziellen Verhältnisse des Partners beziehungsweise der Partnerin nicht bekannt sind)):

| | | |
|--|-------------------|---------------------|
| 1/3 des Grundbedarfes (Verheiratete) | Fr. 567.-- | |
| 1/3 der Miete (z.B. total Fr. 1'500.--) | <u>Fr. 500.--</u> | |
| Total Anteil Auslagen für gemeinsamen Haushalt | Fr. 1'067.-- | |
| Überschuss | | <u>Fr. 1'067.--</u> |
| | | Fr. 1'050.-- |

Erwägungen:

Entsprechend ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit können bei den gemeinsamen Auslagen nur 1/3 der Aufwendungen für den gemeinsamen Haushalt berücksichtigt werden. Mit dem verbleibenden Überschuss ist es der Gesuchstellerin möglich, neben ihren Auslagen für Versicherungen und den Rückstellungen für die laufenden Schulden, die alten Steuerausstände zumindest in Raten zu bezahlen.

Beispiel 10b:

Sachverhalt:

Der Steuerpflichtige lebt in Konkubinat. Neben einem kleinen Ersatzeinkommen von Fr. 600.-- pro Monat besorgt er den Haushalt. Dafür wird ihm ein Naturallohn von Fr. 900.-- aufgerechnet. Die Partnerin ist zu 100% erwerbstätig und hat ein monatliches Einkommen von Fr. 4'500.--. Die Steuerschulden betragen Fr. 2'200.--.

Einkünfte:

| | | |
|---------------|----------------------------|--------------|
| Gesuchsteller | Fr. 1'500.-- (1/4) | Fr. 1'500.-- |
| Partnerin | <u>Fr. 4'500.--</u> (3/4)* | |
| Total | Fr. 6'000.-- | |

* Naturallohn wird beim Einkommen der Partnerin nicht abgerechnet

Auslagen im Verhältnis zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Gesuchstellers (mindestens der anteilmässige Betrag, höchstens 50% (insbesondere dann, wenn die finanziellen Verhältnisse des Partners beziehungsweise der Partnerin nicht bekannt sind)):

| | | |
|--|-------------------|-------------------|
| 1/4 des Grundbedarfes (Verheiratete) | Fr. 425.-- | |
| 1/4 der Miete (z.B. total Fr. 1'500.--) | <u>Fr. 375.--</u> | |
| Total Anteil Auslagen für gemeinsamen Haushalt | Fr. 800.-- | <u>Fr. 800.--</u> |
| Überschuss | | Fr. 700.-- |

Erwägungen:

Für die Besorgung des Haushaltes wird dem Gesuchsteller entsprechend der SKOS-Richtlinien ein Globallohn von Fr. 900.-- aufgerechnet. Entsprechend seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit können bei den gemeinsamen Auslagen nur $\frac{1}{4}$ der Aufwendungen für den gemeinsamen Haushalt berücksichtigt werden. Mit dem Ersatzeinkommen ist es dem Gesuchsteller möglich, neben seinen Auslagen für Versicherungen und den Rückstellungen für die laufenden Steuern, die alten Steuerausstände zumindest in Raten zu bezahlen.

Beispiel 11: Grundstückgewinnsteuer**Sachverhalt:**

Der Steuerpflichtige hat zwei überbaute Grundstücke. Am 20. März 2007 verkauft er eines davon zu einem Preis von Fr. 550'000.--. Der Gemeinderat setzte mit Veranlagungsentscheid vom 20. Juli 2007 die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. 14'000.-- fest. Der Steuerpflichtige hat dagegen keine Einsprache erhoben. Der Entscheid des Gemeinderates erwuchs daher in Rechtskraft.

Der Steuerpflichtige beantragt Erlass der Grundstückgewinnsteuer mit der Begründung, dass er den Grundstücksgewinn in seine verbleibende, selbstbewohnte Liegenschaft habe investieren müssen, da diese renovationsbedürftig gewesen sei.

(Auszug aus dem Formular Zahlungserleichterung / Steuererlass)

1. Anzahl Personen im gleichen Haushalt lebend

Erwachsene: minderjährige Kinder: bis 10 Jahre über 10 Jahre Kinder in Ausbildung

Leben Sie in

Ehegemeinschaft ja neinLebensgemeinschaft ja neinWohngemeinschaft ja nein

Monatsbudget

| | | monatlich |
|---|--------------------------|-----------|
| | | Fr. |
| 2. Einkünfte (aktuelle Beleg belegen) | | |
| 2.1 Nettolohn Einzelperson/Ehemann | <i>Lohnausweis</i> | 5'650 |
| 2.2 Nettolohn Ehefrau | <i>Lohnausweis</i> | |
| 2.3 Prämienverbilligung Krankenkasse; Ergänzungsleistungen AHV/IV | <i>letzte Berechnung</i> | |
| 2.4 Andere Einkünfte (Renten, Alimente, Nebenerwerb, Wertschrifteneink. usw.) | <i>Belege</i> | |
| 2.5 Total Einkünfte (Ziffer 2.1 bis 2.4) | | 5'650 |
| Total Einkünfte Lebenspartner/in | Fr. | |

3. **Auslagen**

| | | |
|--|--|-------|
| 3.1 Grundbedarf für Ernährung, Kleider, Gesundheit, Erholung, Telefon usw. | | 2'900 |
| 3.2 Mietzins inkl. Akontozahlungen für Heiz- und Nebenkosten (vgl. SKOS-Mietzinsrichtlinien) | | 1'400 |
| 3.3 Krankenkassenprämien (Grundvers.) und Privathaftpflichtversicherungsprämien | | 684 |
| 3.4 Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern (jährliche Steuerbelastung : 12) | | 373 |
| 3.5 Berufsauslagen (Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung usw.) vgl. Ziffer 6. | | 216 |
| 3.6 Ausserordentliche Kosten, Art: | | |
| 7 Total Auslagen (Ziffer 3.1 bis 3.6) | | 5'573 |
| Überschuss / Manko (Total Einkünfte, Ziffer 2.5 abzüglich Total Auslagen, Ziffer 3.7) | | + 77 |

4. **Amortisationen / Budgetdifferenz**

| | | |
|--|--|--|
| 4.1 Amortisationen von Steuerschulden (siehe auch Rückseite) | | |
| 4.2 Amortisationen anderer Schulden (siehe auch Rückseite) | | |

Erwägung:

Voraussetzung für die Gewährung eines Steuererlasses ist das Vorliegen eines ausgesprochenen Härtefalles oder einer Notlage.

Bei der Beurteilung des Erlassgesuches hat die Erlassbehörde vom betriebsrechtlichen Existenzminimum gemäss Art. 93 des Schuldbetriebs- und Konkursgesetzes auszugehen. Das eingereichte und von der Erlassbehörde bereinigte Budget weist einen Überschuss von Fr. 77.-- aus.

Der Steuerpflichtige ist nicht in der Lage, aus seinem Einkommen die Grundstückgewinnsteuer zu bezahlen. Der von ihm geltend gemachte Umstand von Investitionen in eine andere Liegenschaft ist für das Erlassverfahren nicht beachtlich. Es geht nicht an, dass der Staat infolge solcher Investitionen auf Steuerschulden verzichtet. Gemäss Weisungen Steuererlass ist bei finanziellen Engpässen zu verlangen, dass nicht leicht realisierbare Vermögenswerte in Form von zusätzlichen Schulden für die Bezahlung der Steuern mobilisiert werden. Gemäss Steuererklärung 2007 verfügt der Steuerpflichtige über ein Vermögen von Fr. 650'000.--. Davon Grundstück Fr. 550'000.-- (hypothekarische Belastung Fr. 300'000.--) und Wertschriften Fr. 10'000.--. Vorliegend kann dem Steuerpflichtigen zugemutet werden, sein Grundstück zusätzlich hypothekarisch zu belasten, um die Steuerschuld zu begleichen. Zudem besitzt er noch ein Wertschriftenvermögen von Fr. 10'000.--. Aufgrund der Vermögenssituation des Steuerpflichtigen kann vorliegend eine Notlage oder eine Härte verneint werden.

Checkliste notwendiger Unterlagen/ Abklärungen für die Bearbeitung von Erlassgesuchen

- Schriftliches Erlassgesuch über den angebehrten Betrag, Steuerjahr und der Begründung
- Fragebogen Zahlungserleichterung/Steuererlass (inkl. Beilagen wie z. B. Mietvertrag, aktuelle Bestätigung über die Krankenkassenprämie, Hausratversicherung, aktueller Lohnausweise, usw.)
- aktuelle Steuerakten (auch ausserkantonale) inklusive Wertschriftenverzeichnis, Schuldenverzeichnis, Abschlüsse, usw.
- Steuerakten mit sämtlichen Unterlagen des Steuerjahres, auf das sich das Gesuch bezieht und fortlaufende
- Totalbetrag pro Jahr und der Anteile der Gemeinwesen sowie der noch ausstehenden Beträge (Kopien der Steuerrechnungen mit Hinweis/en von allfälligen Zahlungen für die Aufteilung der Anteile)
- Bestätigung des Sozialamtes (für wen, seit wann, bis wann, wie viel, Aussichten für die Zukunft, wann erfolgt/erfolgte die IV-Anmeldung)
- aktuelle Bestätigungen über ALV-/IV-/EL-Vergütungen
- Abklärungen über Einkünfte des Konkubinatspartners / Wohnpartners
- Schätzungsanzeigen / Handänderungsanzeige mit Grundstücksnummern
- Unterlagen über Abgangsentschädigungen
- Nachlassinventar (Steuerinventar der Erbschaft)
- Scheidungsurteil (1. Seite, Rechtspruch und letzte Seite)
- Betreibungs- / Konkursregister-Auszug
- Unterlagen über Kapitalzahlungen
- Leibrentenverträge / Nutzniessung
- gerichtlicher / aussergerichtlicher Nachlassvertrag

Musterentscheid (ausführlich)

| | | |
|--------------------|-----------------|-----------------|
| Veranlagungs-Gde.: | Musterdorf | |
| Neue AHV-Nr. | 000.00.000.000 | Frau |
| PID: | 00000 | Veronika Helfer |
| Vertreter/in von: | Herr | Dorfstrasse |
| | Hans Möglich | 6666 Musterdorf |
| | Landstrasse | |
| | 6666 Musterdorf | |

Entscheid über das Steuererlassgesuch vom 11. Juni 2008 für die Staats- und Gemeindesteuern und vom 16. September 2008 für die direkten Bundessteuern

Es bestehen folgende Steuerausstände:

Steuerjahr: 2006 und 2007

| | | | | | |
|-------------------------------|------|--------------|--------------|----------|--------------|
| Staats- und Gemeindesteuern*: | 2006 | Steuerbetrag | Fr. 7'817.85 | Ausstand | Fr. 4'744.05 |
| Staats- und Gemeindesteuern*: | 2007 | Steuerbetrag | Fr. 7'255.55 | Ausstand | Fr. 4'899.95 |
| Direkte Bundessteuern: | 2007 | Steuerbetrag | Fr. 593.25 | Ausstand | Fr. 493.25 |

* Umfasst folgende Steuern und Abgaben:

- Staats-, Gemeinde- und Personalsteuer

- nur sofern pflichtig: Kirchensteuer, Feuerwehrpflicht-Ersatzabgaben, usw.

Sachverhalt und Erwägungen:

1. Mit Schreiben vom 11. Juni und vom 16. September 2008 ersucht die Vertreterin für den Gesuchsteller um Erlass der ausstehenden Staats- und Gemeindesteuern der Jahre 2006 und 2007 sowie der direkten Bundessteuern des Jahres 2007 samt Zinsen. Die Erlassgesuche werden damit begründet, dass das Einkommen nicht ausreiche, alle finanziellen Kosten zu decken.
2. Steuerpflichtigen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern,

Bussen, Zinsen und Kosten eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (§ 200 Steuergesetz, StG, SRL Nr. 620; Art. 167 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, DBG, SR 642.11).

Die Zuständigkeit der Erlassbehörde ist für die Staats- und Gemeindesteuern in § 201 Abs. 3 StG sowie in § 41 Steuerverordnung (StV, SRL Nr. 621) geregelt. Die Zuständigkeit der Erlassbehörde für die direkten Bundessteuern richtet sich nach Art. 167 Abs. 2 DBG, Art. 4 Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (ErlV; SR 642.121) sowie § 6 Abs. 2k, § 8 Abs. 2e und § 8a Verordnung über die direkte Bundessteuer (SRL Nr. 665). Ein Erlass ist vom Nachweis einer Notlage abhängig, hervorgerufen durch besondere Lasten, wie beispielsweise ausserordentliche Krankheitskosten, hohe Familienlasten, Einkommens- oder Vermögenslosigkeit. Massgebend sind die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheides, wobei auch die Entwicklung seit den Bemessungsjahren und ebenso die Aussichten für die Zukunft berücksichtigt werden.

3. Bei der Beurteilung des Erlassgesuchs hat die Erlassbehörde vom betriebsrechtlichen Existenzminimum gemäss Artikel 93 Schuldbetriebs- und Konkursgesetz (SchKG, SR 281.1) auszugehen. Das vom Gesuchsteller eingereichte und von der Erlassbehörde bereinigte Budget weist einen Überschuss von Fr. 985.-- aus.

Einkommen

| | | |
|---|--------------|--------------|
| Einkommen Ehemann (inkl. Anteil 13. Monatsgehalt/Gratifikation) | Fr. 6'145.-- | |
| Total Einkommen | | Fr. 6'145.-- |

Ausgaben

| | |
|--|--------------|
| Grundbedarf (2 Erwachsene) | Fr. 1'700.-- |
| Grundbedarf (2 Kinder) | Fr. 800.-- |
| Wohnaufwand inkl. Nebenkosten | Fr. 1'500.-- |
| Krankenkassen- und Haftpflichtversicherungsprämien (Grundversicherung) | Fr. 679.-- |
| Laufende Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern | Fr. 420.-- |

| | | |
|--|-----------|-------------------|
| Berufsauslagen (Busabonnement/Passepartout) | Fr. 61.-- | |
| Total Ausgaben | | -Fr. 5'160.-- |
| Überschuss pro Monat | | Fr. 985.-- |

Der Gesuchsteller macht einen Wohnaufwand inkl. Nebenkosten von Fr. 1'950.-- geltend. Die Erlassbehörde kann jedoch nur einen Wohnaufwand von Fr. 1'500.-- berücksichtigen (gemäss Richtlinien der Schweizerischen Konferenz für Sozialhilfe).

Die laufenden Staats-, Gemeinde und Bundessteuern für das Jahr 2008 werden mit Fr. 420.-- berücksichtigt.

Bei den Krankenkassen- und Haftpflichtversicherungen können nur die Grundversicherungsprämien berücksichtigt werden. Somit kann der erwähnte Betrag von Fr. 845.-- nur mit insgesamt 679.-- angerechnet werden. Von den angegebenen Berufsauslagen von Fr. 270.-- können nur Fr. 61.-- für ein Busabonnement (Passepartout) berücksichtigt werden, da für die Benützung eines Automobils ohne Kompetenzcharakter nur die Auslagen für die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel berücksichtigt werden können.

Eine vorübergehende Einschränkung der Ausgaben auf dieses lebensnotwendige Niveau, um damit die Steuerschulden zu begleichen, ist zumutbar. Es ist dem Gesuchsteller somit möglich, aus dem Überschuss monatliche Ratenzahlungen zu leisten und auf diese Weise ihre Steuerausstände abzubezahlen.

4. Im Weiteren ist zu berücksichtigen, dass der Gesuchsteller mit der Steuererklärung 2007 noch Lebensversicherungen ausweist, die einen Rückkaufswert rund Fr. 15'000.-- haben.

Fehlen den Steuerpflichtigen die flüssigen und leicht realisierbaren Mittel oder haben sie aus anderen Gründen vorübergehende Schwierigkeiten, ihren finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, so ist eine zusätzliche Belastung oder teilweise Verwertung der Vermögenswerte zumutbar.

5. Die Voraussetzungen für einen Erlass der ausstehenden Gemeinde- und Staatssteuern der Jahre 2006 und 2007 sowie der direkten Bundessteuern des Jahres 2007 sind nicht erfüllt.

Rechtsspruch:

1. Die ausstehenden Staats- und Gemeindesteuern der Jahre 2006 und 2007 werden nicht erlassen.
2. Die ausstehenden direkten Bundessteuern des Jahres 2007 werden nicht erlassen.
3. Die Verzugs- bzw. Ausgleichszinsen werden nicht erlassen.
4. Der Entscheid ergeht kostenlos.
5. Gegen den Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung bei der Behörde, die den Entscheid gefällt hat, schriftlich Einsprache erhoben werden. Der Entscheid ist der Einsprache beizulegen. Die Einsprache muss einen bestimmten Antrag und dessen Begründung enthalten. Allfällige Beweisurkunden sind im Original beizulegen.

Weiteres Vorgehen:

Für die Gewährung von Zahlungserleichterungen für die Staats- und Gemeindesteuern (wie Stundung und Ratenzahlung) ist das Steueramt Musterdorf zuständig.

Für die Gewährung von Zahlungserleichterungen für die direkten Bundessteuern (wie Stundung und Ratenzahlung) ist die Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, zuständig.

Einwohnergemeinde Musterdorf

Hans Muster

Gemeindepräsident

Peter Beispiel

Gemeindeschreiber

Musterdorf,

Versand durch die Gemeinde

Zustellung:

- Gesuchsteller/in bzw. Vertreter/in

- Steueramt

- Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen,
Bezug Bundessteuer, Buobenmatt 1, Postfach 3464, 6002 Luzern

Zustelldatum:

Musterentscheid (kurz)

| | | |
|--------------------|-----------------|-----------------|
| Veranlagungs-Gde.: | Musterdorf | |
| Neue AHV-Nr. | 000.00.000.000 | Frau |
| PID: | 00000 | Veronika Helfer |
| Vertreter/in von: | Herr | Dorfstrasse |
| | Hans Möglich | 6666 Musterdorf |
| | Landstrasse | |
| | 6666 Musterdorf | |

Entscheid im Steuererlassverfahren

Mit Schreiben vom 11. Juni 2008 für die Staats- und Gemeindesteuern und Schreiben vom 16. September 2008 für die direkten Bundessteuern ersucht die Vertreterin für den Gesuchsteller um Erlass der ausstehenden Gemeinde- und Staatssteuern der Jahre 2006 und 2007 sowie der direkten Bundessteuern des Jahres 2007 samt Zinsen. Die Erlassgesuche werden damit begründet, dass das Einkommen nicht ausreiche, alle finanziellen Kosten zu decken.

Steuerpflichtigen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern, Bussen, Zinsen und Kosten eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (§ 200 Steuergesetz, StG, SRL Nr. 620; Art. 167 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, DBG, SR 642.11).

Die Zuständigkeit der Erlassbehörde ist für die Staats- und Gemeindesteuern in § 201 Abs. 3 StG sowie in § 41 Steuerverordnung (StV, SRL Nr. 621) geregelt. Die Zuständigkeit der Erlassbehörde für die direkten Bundessteuern richtet sich nach Art. 167 Abs. 2 DBG, Art. 4 Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (ErlV; SR 642.121) sowie § 6 Abs. 2k, § 8 Abs. 2e und § 8a Verordnung über die direkte Bundessteuer (SRL Nr. 665).

Ein Erlass ist vom Nachweis einer Notlage abhängig, hervorgerufen durch besondere Lasten, wie beispielsweise ausserordentliche Krankheitskosten, hohe

Familienlasten, Einkommens- oder Vermögenslosigkeit. Massgebend sind die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheides, wobei auch die Entwicklung seit den Bemessungsjahren und ebenso die Aussichten für die Zukunft berücksichtigt werden.

Die Gesuche wurden geprüft. Unter Berücksichtigung der Begründung und der vorhandenen Unterlagen ist keine Notlage im oben umschriebenen Sinne gegeben. Die Voraussetzungen für einen Erlass der Staats- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuern sind nicht erfüllt.

Zur Einsparung von Verwaltungskosten ist dieser Entscheid nicht detailliert begründet. Der Gesuchsteller hat die Möglichkeit, die detaillierten Erwägungen zu erhalten. Dafür ist uns innert 10 Tagen seit Zustellung des Entscheides schriftlich Bericht zu geben.

Rechtsspruch:

1. Die ausstehenden Staats- und Gemeindesteuern der Jahre 2006 und 2007 werden nicht erlassen.
2. Die ausstehenden direkten Bundessteuern des Jahres 2007 werden nicht erlassen.
3. Die Verzugs- bzw. Ausgleichszinsen werden nicht erlassen.
4. Der Entscheid ergeht kostenlos.
5. Gegen den Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung bei der Behörde, die den Entscheid gefällt hat, schriftlich Einsprache erhoben werden. Werden die Erwägungen erst später nachgeliefert, beginnt die Rechtsmittelfrist erst mit deren Zustellung zu laufen. Der Entscheid ist der Einsprache beizulegen. Die Einsprache muss einen bestimmten Antrag und dessen Begründung enthalten. Allfällige Beweisurkunden sind im Original beizulegen.

Weiteres Vorgehen:

Für die Gewährung von Zahlungserleichterungen für die Staats- und Gemeindesteuern (wie Stundung und Ratenzahlung) ist das Steueramt Musterdorf zuständig.

Für die Gewährung von Zahlungserleichterungen für die direkten Bundessteuern

(wie Stundung und Ratenzahlung) ist die Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, zuständig.

Einwohnergemeinde Musterdorf

Hans Muster

Gemeindepräsident

Peter Beispiel

Gemeindeschreiber

Musterdorf,

Versand durch die Gemeinde

Zustellung:

- Gesuchsteller/in bzw. Vertreter/in
- Steueramt
- Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, Buobenmatt 1, Postfach 3464, 6002 Luzern

Zustelldatum:

Einsprache-Entscheid

| | | |
|-------------------|-----------------|-------------------------|
| Veranlagungs-Gde: | Musterdorf | Einschreiben (R) |
| Neue AHV-Nr. | 000.00.000.000 | Frau |
| PID: | 00000 | Veronika Helfer |
| Vertreter/in von: | Herr | Dorfstrasse |
| | Hans Möglich | 6666 Musterdorf |
| | Landstrasse | |
| | 6666 Musterdorf | |

Einsprache-Entscheid

Einsprache gegen Steuererlassentscheid vom 23. Januar 2009 für die Staats- und Gemeindesteuern und für die direkten Bundessteuern

Es bestehen folgende Steuerausstände:

| | | | | | |
|-------------------------------|------|--------------|--------------|-----------|--------------|
| Staats- und Gemeindesteuern*: | 2006 | Steuerbetrag | Fr. 8'837.85 | Ausstand: | Fr. 4'529.40 |
| Staats- und Gemeindesteuern*: | 2007 | Steuerbetrag | Fr. 7'634.70 | Ausstand: | Fr. 4'899.35 |
| Direkte Bundessteuern: | 2007 | Steuerbetrag | Fr. 463.25 | Ausstand: | Fr. 463.25 |

* Umfasst folgende Steuern und Abgaben:

- Staats-, Gemeinde- und Personalsteuer

- nur sofern pflichtig: Kirchensteuer, Feuerwehrpflicht-Ersatzabgaben, usw.

Sachverhalt und Erwägungen:

1. Mit Schreiben vom 11. Dezember 2008 und vom 16. Dezember 2008 ersuchte die Vertreterin für den Gesuchsteller um Erlass der ausstehenden Staats- und Gemeindesteuern der Jahre 2006 und 2007 sowie der direkten Bundessteuern des Jahres 2007 samt Zinsen. Die Erlassgesuche wurden damit begründet, dass das Einkommen nicht ausreichte, alle finanziellen Verpflichtungen zu decken.
2. Mit Entscheid vom 23. Januar 2009 wurden die Gesuche abgewiesen. Gegen den Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung bei der Behörde, die den Entscheid gefällt hat, schriftlich Einsprache erhoben werden. Werden die Erwägungen erst später nachgeliefert, beginnt die Einsprachefrist erst mit deren Zustellung zu laufen. Der Entscheid ist der

Einsprache beizulegen. Die Einsprache muss einen bestimmten Antrag und dessen Begründung enthalten. Allfällige Beweisurkunden sind im Original beizulegen.

Mit Schreiben vom 29. Januar 2009 ersuchte die Vertreterin um Zustellung der detaillierten Erwägungen zu dieser Entscheid. Diese wurden der Vertreterin mit Schreiben vom 10. Februar 2009 zugestellt.

3. Mit Schreiben vom 24. Februar 2009 erhebt die Vertreterin gegen den Entscheid vom 23. Januar 2009 beim Steueramt Munderdorf Einsprache. Die Einsprache wird damit begründet, dass der Wohnaufwand nicht reduziert werden könne, da ein Zimmer der 5 1/2 Zimmerwohnung als Büro, Spiel- sowie Gästezimmer diene. Auch die Zusatzversicherungen der Krankenkasse sowie die Lebensversicherung könnten nicht angepasst werden, weil sonst in einem Krankheitsfall die bestmögliche Versorgung nicht mehr gewährt würde sowie in Todesfall die Familien mit einer Einkommenseinbusse rechnen müsse. Auch sei der Gesuchsteller auf das Auto angewiesen, damit er pünktlich zur Arbeit erscheinen könne, wenn er jeweils vor Arbeitsbeginn die Kinder zu Schule bringe. Beweismittel werden keine beigelegt. Es wird unverändert beantragt, die Steuerausstände 2006 und 2007 zu erlassen.
4. Die Zuständigkeit der Erlassbehörde ist für die Staats- und Gemeindesteuern in § 201 Abs. 3 Steuergesetz (StG, SRL Nr. 620) sowie in § 41 Steuerverordnung (StV, SRL Nr. 621) geregelt. Die Zuständigkeit der Erlassbehörde für die direkten Bundessteuern richtet sich nach Art. 167 Abs. 2 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11), Art. 4 Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (ErlV; SR 642.121) sowie § 6 Abs. 2k, § 8 Abs. 2e und § 8a Verordnung über die direkte Bundessteuer (SRL Nr. 665). Nach § 201 Abs. 5 StG entscheidet jene Behörde über die Einsprache, die den Erlassentscheid gefällt hat. Analoges gilt auch für die direkte Bundessteuer (§ 9 Verordnung über die direkte Bundessteuer). Die Einsprache vom 23. Januar 2009 wurde innert 30 Tagen seit Zustellung schriftlich bei der zuständigen Behörde eingereicht. Auf die Einsprache ist daher einzutreten.
5. Steuerpflichtigen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern, Bussen, Zinsen und Kosten eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (§ 200 StG, Art. 167 DBG). Ein Erlass ist vom Nachweis einer Notlage abhängig, hervorgerufen durch besondere Lasten, wie beispielsweise ausserordentliche Krankheitskosten, hohe Familienlasten, Einkommens- oder Vermögenslosigkeit. Massgebend sind die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheides, wobei auch die Entwicklung seit den Bemessungsjahren und ebenso die Aussichten für die Zukunft berücksichtigt werden.

6. Ein teurer, den Verhältnissen nicht angepasster Wohnaufwand (Mietzins, Hypothekarzins- und Liegenschaftsunterhalt) darf nicht dazu Anlass geben, dass Staat und Gemeinden auf ihre Steuerforderungen verzichten müssen. Nach Auffassung des Bundesgerichts (BGE 114 III 13 ff.) haben bei der Berechnung des Existenzminimums die mit den finanziellen Möglichkeiten der Schuldnerin oder des Schuldners unvereinbaren Ansprüchen, die an den Wohnkomfort gestellt werden, gegenüber dem Anspruch der Gläubigerinnen und Gläubiger auf Befriedigung ihrer Forderungen zurückzutreten. Den Steuerpflichtigen ist zuzumuten, den Wohnungsaufwand ihren Verhältnissen anzupassen. Das bedeutet, dass solche Steuerpflichtige zwar nicht zur Aufgabe ihres Eigenheims oder ihrer teuren Mietwohnung verhalten werden können, ihnen jedoch bei der Berechnung des Notbedarfs bloss ein angemessener ortsüblicher Mietzins zugestanden wird (vgl. LGVE 1994 I Nr. 47). Sie können nicht wegen des hohen Wohnungsaufwandes Steuererlass verlangen (StE 1991 B 99.3 Nr. 4).
Bei den Wohnkosten kann die Erlassbehörde deshalb nur einen Wohnaufwand inkl. Nebenkosten von Fr. 1'500.-- für einen 4-Personen Haushalt anrechnen (gemäss SKOS-Richtlinien, Schweizerische Konferenz für Sozialhilfe), der einem angemessenen ortsüblichen Mietzins entspricht.
7. Bei den Krankenkassenversicherungen können nur die Grundversicherungsprämien berücksichtigt werden. Zusatzversicherungen können nicht berücksichtigt werden, da die Prämienaufwendungen nicht zu den notwendigen und obligatorischen Versicherungen (KVG) gehören, die für eine lebensnotwendige Versorgung benötigt werden.
Auch die Aufwendungen für die Lebensversicherung können nicht berücksichtigt werden, da es sich bei dieser Versicherung nicht um eine reine Risikoversicherung handelt. Obwohl keine Beweismittel eingereicht wurden, muss es sich bei dieser Versicherung aufgrund der hohen monatlichen Zahlung somit um eine Lebensversicherung mit hohem Sparanteil handeln.
8. Bei Benützung eines Automobils ohne Kompetenzcharakter können nur die Auslagen für die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel berücksichtigt werden, da der Gesuchsteller für die Berufsausübung nicht auf das Auto angewiesen ist. Es kann ihm somit für die pünktliche Berufsausübung nur ein Busabonnement (Passepartout) für den Berufsweg angerechnet werden. Der für die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels entstehende zusätzliche Zeitaufwand kann nicht berücksichtigt werden.
9. Eine vorübergehende Einschränkung der Ausgaben auf das lebensnotwendige Niveau, um damit die Steuerschulden zu begleichen, ist zumutbar. Es ist dem Gesuchsteller somit möglich, aus dem berechneten Budgetüberschuss gemäss dem Erlassentscheid vom 23. Januar 2009 monatliche Ratenzahlungen zu leisten und auf diese Weise die Steuerausstände abzubezahlen.
10. In der Einsprache vom 24. Februar 2009 werden keine neuen Tatsachen

geltend gemacht, die nicht bereits im Entscheid vom 23. Januar 2009 sowie den zugestellten Erwägungen vom 10. Februar 2009 berücksichtigt sind. Die Einsprache gegen den Entscheid der Staats- und Gemeindesteuern der Jahre 2006 und 2007 sowie der direkten Bundessteuern des Jahres 2007 vom 23. Januar 2009 ist deshalb abzuweisen.

Rechtsspruch

1. Die Einsprache wird abgewiesen.
2. Der Entscheid ergeht kostenlos.
3. Gegen den Einsprache-Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Verwaltungsgericht des Kantons Luzern (Abgaberechtliche Abteilung, Obergrundstrasse 46, 6002 Luzern) schriftlich Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben werden.

Weiteres Vorgehen

Für die Gewährung von Zahlungserleichterungen für die Staats- und Gemeindesteuern (wie Stundung und Ratenzahlung) ist das Steueramt Musterdorf zuständig.

Für die Gewährung von Zahlungserleichterungen für die direkten Bundessteuern (wie Stundung und Ratenzahlung) ist die Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, zuständig.

Einwohnergemeinde Musterdorf

Hans Muster
Gemeindepräsident

Peter Beispiel
Gemeindeschreiber

Musterdorf,

Versand durch die Gemeinde

Zustellung:

- Gesuchsteller/in bzw. Vertreter/in
- Steueramt
- Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Bezug Bundessteuer, Buobenmatt 1, Postfach 3464, 6002 Luzern

Zustelldatum:

Verfahrensablauf für die Behandlung von Erlassgesuchen von Quellensteuerpflichtigen, welche wirtschaftliche Sozialhilfe (WSH) in Anspruch nehmen

Voraussetzungen

- Das Gesuch um Erlass der Quellensteuer kann rückwirkend für ein Jahr bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres bei der Dienststelle Steuern des Kantons, Quellensteuer, gestellt werden.
- Das Gesuch muss von einer Amtsstelle (Gemeindesozialamt) oder von einer vom Kanton mit der Ausrichtung von wirtschaftlicher Sozialhilfe beauftragten Stelle (Caritas Luzern Flüchtlingshilfe; Caritas Luzern Beratungsstelle für Asylsuchende) eingereicht werden.
- Aus dem Gesuch muss ersichtlich sein, dass die steuerpflichtige Person über längere Zeit (in der Regel 9 Monate) Sozialhilfe (wirtschaftliche Sozialhilfe oder Mutterschaftsbeihilfe) bezieht. Die Gemeindesozialämter oder die Caritas gehen neu bei der Ausrichtung der wirtschaftlichen Sozialhilfe oder Mutterschaftsbeihilfe vor um die Quellensteuer reduzierten Nettolohn des Quellensteuerpflichtigen aus.
- Dem Erlassgesuch sind folgende Unterlagen beizulegen:
 - eine Abtretungserklärung der quellensteuerpflichtigen Person, worin sie die durch das Gemeinwesen vorgeschossene Quellensteuer an das Gemeinwesen abtritt.
 - aktuelles Budget sowie Bestätigung über Höhe und Dauer der wirtschaftlichen Sozialhilfe
 - Lohnausweis, woraus die Höhe der Quellensteuer ersichtlich ist.
 - Hinweis wie viele Personen (Konkubinat; Ehegemeinschaft; Kinder, unbedingt Alter angeben) im gemeinsamen Haushalt leben.

Verfahrensablauf

- Das Gesuch um Steuererlass ist bei der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Gemeindedienstleistungen, Quellensteuer, Buobenmatt 1, Postfach 3464, 6002 Luzern, bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres einzureichen. Diese leitet das Gesuch an die Abteilung Erlass weiter.
- Die Dienststelle Steuern prüft das Erlassgesuch und entscheidet. Allfällige Rückzahlungen erfolgen bei wirtschaftlicher Sozialhilfe an das Gemeindesozialamt, da dieses kostenpflichtig ist.
- Mutterschaftsbeihilfe: Gleiche Voraussetzungen und gleicher Verfahrensablauf wie oben. Rückzahlung erfolgt an das Gemeindesozialamt, da dieses kostenpflichtig ist.
- Caritas: Gleiche Voraussetzungen und gleicher Verfahrensablauf wie oben. Rückzahlung erfolgt jedoch an Caritas Luzern, Flüchtlingshilfe (Postkonto: 60-21053-8) oder Caritas Luzern, Beratungsstelle für Asylsuchende (Postkonto [Luzerner Kantonalbank]: 60-41-2 zu Gunsten von Kto. 01-88-505059-06).

Nachsteuern, Inventar und Steuerstrafrecht

Inhaltsverzeichnis Steuerstrafrecht

174 ff./182 ff./208 ff.

Vorbemerkungen

1. Totalrevision des Steuergesetzes
2. Verhältnis zum Bundesrecht

174 - 178 Nr. 1

Nachsteuern

174 Nr. 1

Voraussetzungen

1. Allgemeines
2. Bewertung
3. Überversteuerungen
4. Auflösung einer juristischen Person

175 Nr. 1

Zuständigkeit

1. Ordentliches Verfahren
2. Delegation
3. Vereinfachtes Verfahren

176 Nr. 1

Einleitung

1. Inhalt und Form
2. Steuerhinterziehung
3. Erbinnen und Erben
4. Zustellung des Untersuchungsergebnisses mit der Einleitung
5. Aufbewahrung der Steuerakten

177 Nr. 1

Verwirkung

1. Allgemeines
2. Verwirkungstabellen

- 2.1 Natürliche Personen
- 2.1.1 Staats- und Gemeindesteuern
- 2.1.2 Direkte Bundessteuer
- 2.2 Juristische Personen
- 2.2.1 Staats- und Gemeindesteuern
- 2.2.2 Direkte Bundessteuer
- 2.2.3 Stichtag bei juristischen Personen

178 Nr. 1**Untersuchung und Entscheid**

- 1. Untersuchung
- 2. Zustimmungserklärung
- 3. Entscheid

178a Nr. 1**Vereinfachte Nachbesteuerung von Erbinnen und Erben**

- 1. Zweck und Geltungsbereich
- 2. Antragsteller/in
- 3. Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt
- 4. Vorbehaltlose Unterstützung bei der Feststellung der Nachsteuer
- 5. Ernstliches Bemühen um Bezahlung der Nachsteuer
- 6. Rechtsfolgen
- 7. Übergangsrecht
- 8. Orientierung des Teilungsamtes

182 - 188 Nr. 1**Inventar****182 Nr. 1****Inventarpflicht**

- 1. Inventarisationsfälle

2. Steuerpflichtige Person
3. Frist
4. Einschränkung der Inventarpflicht

183 Nr. 1**Gegenstand**

1. Sinn und Zweck
2. Vermögen am Todestag
3. Weitere Tatsachen

184 Nr. 1**Behörden**

1. Zuständigkeit
2. Drittinventare
3. Information der Steuerbehörden
4. Befugnisse der Teilungsbehörde

185 - 188 Nr. 1**Verfahren**

1. Inventarverfahren
2. Rechtsnatur des Verfahrens

185 Nr. 1**Sicherung der Inventaraufnahme**

1. Allgemeines
2. Verfügungsverbot
3. Siegelung
4. Weitere Sicherungsmassnahmen

186 Nr. 1**Mitwirkungspflichten**

1. Umfang
2. Mitwirkungspflichten der Erbinnen und Erben sowie der Personen, die mit deren gesetzlicher Vertretung, der Erbschaftsverwaltung oder der

Willensvollstreckung betraut
sind

3. Mitwirkungspflichtigen Dritter

187 Nr. 1

Auskunfts- und Bescheinigungspflicht

1. Auskunfts- und
Bescheinigungspflichtigen Dritter

2. Berufsgeheimnis

188 Nr. 1

Mitteilung und Kontrolle

1. Mitteilung

2. Kontrolle

208 - 229 Nr. 1

Steuerstrafrecht

208 - 210 Nr. 1

Verletzung von Verfahrenspflichten

208 Nr. 1

Tatbestand

1. Verfahrenspflichten

2. Verschulden

3. Mahnung

4. Strafzumessung

5. Besondere Fälle

209 Nr. 1

Verfahren

1. Entscheid

2. Rechtsmittel

210 Nr. 1

Verjährung und Bezug

1. Verjährung

2. Bezug

211 - 224 Nr. 1

Steuerhinterziehung

211 Nr. 1**Vollendete Steuerhinterziehung**

1. Allgemeines
2. Objektiver Tatbestand
 - 2.1 Strafbares Verhalten
 - 2.1.1 Steuerhinterziehung im engeren Sinn
 - 2.1.2 Quellensteuergefährdung
 - 2.1.3 Bezugsverkürzung
 - 2.2 Auswirkung des strafbaren Verhaltens (Steuerverkürzung)
 - 2.3 Kausalzusammenhang
3. Subjektiver Tatbestand (Verschulden)
 - 3.1 Allgemeines
 - 3.2 Vorsatz
 - 3.3 Fahrlässigkeit
4. Strafzumessung
 - 4.1 Allgemeines
 - 4.2 Strafrahen
 - 4.3 Strafminderung und Straferhöhung
 - 4.3.1 Verschulden
 - 4.3.2 Persönliche Verhältnisse
 - 4.3.3 Wirtschaftliche Verhältnisse
 - 4.3.4 Verhalten nach der Tat
 - 4.3.5 Richtlinien für die Strafzumessung
 - 4.4 Selbstanzeige
 - 4.4.1 Funktion
 - 4.4.2 Voraussetzungen
 - 4.5 Besonders leichte Fälle

211 Nr. 2**Straflose Selbstanzeige**

1. Zweck und Geltungsbereich

2. Erstmaligkeit und Übergangsrecht
3. Absehen von Strafverfolgung
4. Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt
5. Vorbehaltlose Unterstützung bei der Festsetzung der Nachsteuer
6. Ernstliches Bemühen um Bezahlung der Nachsteuern
7. Rechtsfolgen, falls eine der Voraussetzungen für ein Absehen von der Strafverfolgung fehlt
8. Straffreiheit für Dritte
9. Besonderheiten bei Organen (§ 217a Abs. 3 und 4 StG)
10. Straffreiheit bei Erbfällen (§ 214 Abs. 1 und 4 StG)
11. Straffreiheit bezüglich weiterer Delikte (§ 225 Abs. 3 und 226 Abs. 3 StG)
12. Zuständigkeit
13. Datenbank für straflose Selbstanzeige

212 Nr. 1**Versuchte Steuerhinterziehung**

1. Allgemeines
2. Tatbestand
 - 2.1 Objektiver Tatbestand
 - 2.2 Subjektiver Tatbestand
3. Sanktion
4. Einfaches Verfahren
5. Ordentliches Verfahren

213 Nr. 1**Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung**

1. Allgemeines
2. Teilnahme
 - 2.1 Anstiftung
 - 2.2 Gehilfenschaft
 - 2.3 Verhältnis zur Haupttat
3. Mitwirkung
 - 3.1 Allgemeines
 - 3.2 Bewirkung
 - 3.3 Mitwirkung im engeren Sinn
4. Sanktion
 - 4.1 Strafe
 - 4.2 Solidarische Haftung
 - 4.3 Strafloze Selbstanzeige

214 Nr. 1**Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren**

1. Allgemeines
2. Tatbestand
 - 2.1 Objektiver Tatbestand
 - 2.2 Subjektiver Tatbestand
3. Sanktion
4. Einzelfragen

216 Nr. 1**Verheiratete****217 Nr. 1****Juristische Personen**

1. Allgemeines
2. Steuerhinterziehung
3. Teilnahme
4. Strafbarkeit der handelnden Person
5. Strafloze Selbstanzeige

218 Nr. 1**Zuständigkeit**

1. Grundsatz
2. Delegation

219 Nr. 1**Einleitung des Verfahrens**

1. Voraussetzung
2. Formelles
3. Inhalt
4. Zeitpunkt
5. Rechtsfolgen

220 Nr. 1**Untersuchung**

1. Grundsätze
2. Einvernahme der angeschuldigten Person
 - 2.1 Vorladung
 - 2.2 Ablauf
 - 2.3 Aussageverweigerung
3. Zeugeneinvernahme
 - 3.1 Vorladung
 - 3.2 Einvernahme
 - 3.3 Teilnahmerecht der angeschuldigten Person
 - 3.4 Zeugenlohn
4. Rechtliches Gehör
5. Besondere Untersuchungsmassnahmen bei schweren Steuerwiderhandlungen
 - 5.1 Schwere Steuerwiderhandlung
 - 5.2 Ermächtigung
 - 5.3 Untersuchungsmassnahmen
 - 5.4 Rechtsmittel

221 Nr. 1**Entscheid**

1. Einstellung
2. Bussenentscheid
- 2.1 Zustimmungserklärung
- 2.2 Begründeter Entscheid
3. Kosten
4. Eröffnung

222 Nr. 1**Rechtsmittel****223 Nr. 1****Verjährung der Strafverfolgung**

1. Allgemeines
2. Verjährungstabellen für die vollendete Steuerhinterziehung
- 2.1 Natürliche Personen
- 2.1.1 Staats- und Gemeindesteuern
- 2.1.2 Direkte Bundessteuer
- 2.2 Juristische Personen
- 2.2.1 Staats- und Gemeindesteuern
- 2.2.2 Direkte Bundessteuer
- 2.2.3 Stichtag bei juristischen Personen
3. Verjährung bei versuchter Steuerhinterziehung
4. Unterbrechung der Verjährung

224 Nr. 1**Bezug****225 - 229 Nr. 1****Steuervergehen****225 Nr. 1****Steuerbetrug**

1. Allgemeines
2. Objektiver Tatbestand
3. Subjektiver Tatbestand
4. Sanktion

5. Konkurrenzfragen

226 Nr. 1

Veruntreuung von Quellensteuern

1. Allgemeines
2. Objektiver Tatbestand
3. Subjektiver Tatbestand
4. Sanktion
5. Konkurrenzfragen

227 Nr. 1

**Verhältnis zum Schweizerischen
Strafgesetzbuch**

228 Nr. 1

Verfahren

229 Nr. 1

Verjährung der Strafverfolgung

258 Nr. 1

Übergangsrecht

1. Allgemeines
2. Nachsteuern
3. Bussen
4. Steuervergehen

Sachregister

A

Aktenaufbewahrung, 176 Nr. 1
Akteneinsicht, 220 Nr. 1
Angeschuldigte Person, 220 Nr. 1
Anstiftung, 213 Nr. 1
Anwaltsgeheimnis, 187 Nr. 1
Auflösung einer juristischen Person, 174 Nr. 1
Auskunftspflicht, 187 Nr. 1 ; 208 Nr. 1

B

Bankgeheimnis, 187 Nr. 1 ; 220 Nr. 1
Befugnisse der Teilungsbehörde, 184 Nr. 1
Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren, 214 Nr. 1
Berufsgeheimnis, 187 Nr. 1
Bescheinigungspflicht, 187 Nr. 1 ; 208 Nr. 1
Beschlagnahmen von Akten und Gegenständen, 220 Nr. 1
Besondere Fälle, 208 Nr. 1
Besondere Untersuchungsmaßnahmen bei schweren Steuerwiderhandlungen, 220 Nr. 1
Beweislast, 220 Nr. 1
Bewertung, 174 Nr. 1
Bezug, 210 Nr. 1 ; 224 Nr. 1
Busse, Steuerstrafrecht, 208 Nr. 1
Bussenentscheid, 209 Nr. 1 ; 221 Nr. 1
Bussenschema, 208 Nr. 1

D

Delegation, 175 Nr. 1
Drittinventare, 184 Nr. 1

E

EhegattIn, 216 Nr. 1
Einfaches Verfahren, 212 Nr. 1
Einleitung Verfahren, 176 Nr. 1 ; 219 Nr. 1
Einschränkung der Inventarpflicht, 182 Nr. 1

Einstellung, 221 Nr. 1
Einvernahme der angeschuldigten Person, 220 Nr. 1
EMRK 6, 219 Nr. 1 ; 220 Nr. 1
Entscheid, 209 Nr. 1 ; 221 Nr. 1
ErbInnen, 176 Nr. 1
Eröffnung, 221 Nr. 1

F

Frist, 182 Nr. 1

G

Gehilfenschaft, 213 Nr. 1
Gehör, rechtliches, 220 Nr. 1
Grundsätze, 220 Nr. 1

H

Hausdurchsuchung, 220 Nr. 1
Herausverlangen von Akten und Gegenständen, 220 Nr. 1
Hinterziehung von Quellensteuern, 226 Nr. 1

I

Information der Steuerbehörde, 184 Nr. 1
Inventar, 182 - 188 Nr. 1 ; 183 Nr. 1 ; 184 Nr. 1 ; 185 - 188 Nr. 1 ; 185 Nr. 1 ; 187 Nr. 1 ; 188 Nr. 1 ; 214 Nr. 1
Inventaraufnahme, 185 Nr. 1
Inventarisationsfälle, 182 Nr. 1
Inventarpflicht, 182 Nr. 1
Inventarverfahren, 185 - 188 Nr. 1 ; 214 Nr. 1

J

Juristische Personen, 217 Nr. 1
Juristische Personen, Steuerstrafrecht, 217 Nr. 1

K

Konkurrenzfragen, 225 Nr. 1
Kontrolle und Mitteilung, 188 Nr. 1
Kosten, 209 Nr. 1 ; 221 Nr. 1

M

Mahnung, 208 Nr. 1
Meldepflicht, 208 Nr. 1
Milderes Recht, 223 Nr. 1
Mitteilung und Kontrolle, 188 Nr. 1
Mitwirkung, 213 Nr. 1
Mitwirkungspflichten, 211 Nr. 1
Mitwirkungspflichten im Inventarverfahren, 186 Nr. 1
Mitwirkungspflichten im Nachsteuerverfahren, 178 Nr. 1

N

Nachlass, 183 Nr. 1
Nachlassinventar, 183 Nr. 1
Nachlassvermögen, 185 Nr. 1
Nachlasswerte, 214 Nr. 1
Nachsteuern, 174 - 178 Nr. 1
Nachsteuern und Steuerstrafen, 218 Nr. 1
Nachsteuerverfahren, 175 Nr. 1 ; 208 Nr. 1
neue Tatsache, 174 Nr. 1

O

Objektiver Tatbestand, 211 Nr. 1 ; 225 Nr. 1
Offizialmaxime, 220 Nr. 1
Ordentliches Verfahren, 175 Nr. 1 ; 212 Nr. 1
Organhaftung, 217 Nr. 1 ; 217 Nr. 1

Q

Quellensteuer, 226 Nr. 1

R

Rechtliches Gehör, 220 Nr. 1
Rechtsmittel, 178 Nr. 1 ; 185 Nr. 1 ; 209 Nr. 1 ; 220 Nr. 1 ; 222 Nr. 1
Rechtsnatur des Verfahrens, 185 - 188 Nr. 1
Revision, 174 - 178 Nr. 1

S

Sanktion, 212 Nr. 1 ; 213 Nr. 1 ; 214 Nr. 1 ; 225 Nr. 1
Schriftprobe, 220 Nr. 1
Schweizerisches Strafgesetzbuch, 227 Nr. 1
Selbstanzeige, straflose, 211 Nr. 2
Sicherung der Inventaraufnahme, 185 Nr. 1
Sicherungsmassnahmen, 185 Nr. 1
Siegelung, 185 Nr. 1

Steuerakten, 176 Nr. 1
Steuerbetrug, 225 Nr. 1
Steuerhinterziehung, 175 Nr. 1 ; 176 Nr. 1 ; 208 - 229 Nr. 1 ; 208 Nr. 1 ; 211 - 224 Nr. 1 ; 211 Nr. 1 ; 212 Nr. 1 ; 213 Nr. 1 ; 216 Nr. 1 ; 217 Nr. 1 ; 218 Nr. 1 ; 219 Nr. 1 ; 220 Nr. 1 ; 221 Nr. 1 ; 222 Nr. 1 ; 223 Nr. 1 ; 224 Nr. 1
Steuerhinterziehung, versuchte, 212 Nr. 1
steuerpflichtige Person, 182 Nr. 1
Steuerstrafverfahren, 219 Nr. 1 ; 220 Nr. 1 ; 221 Nr. 1 ; 222 Nr. 1 ; 223 Nr. 1
Steuervergehen, 208 - 229 Nr. 1 ; 225 - 229 Nr. 1 ; 225 Nr. 1 ; 226 Nr. 1 ; 227 Nr. 1 ; 228 Nr. 1
Steuerwiderhandlungen, schwere, 220 Nr. 1
Strafbarkeit der handelnden Person, 217 Nr. 1 ; 217 Nr. 1
Straflose Selbstanzeige, 211 Nr. 2
Strafprozessordnung, 228 Nr. 1
Strafverfahren, 178 Nr. 1
Strafverfolgung, 176 Nr. 1
Strafzumessung, 208 Nr. 1 ; 211 Nr. 1
Subjektiver Tatbestand, 211 Nr. 1 ; 225 Nr. 1

T

Täterschaft der Ehegattin oder des Ehegatten, 216 Nr. 1
Tatbestand, 208 Nr. 1 ; 212 Nr. 1
Tatsache, neue, 174 Nr. 1
Teilnahme, 213 Nr. 1
Teilungsbehörde, 184 Nr. 1
Totalrevision des Steuergesetzes, Vorbemerkungen

U

Übergangsrecht, 258 Nr. 1
Überversteuerung, 174 Nr. 1
Unterbruch der Verjährung, 223 Nr. 1
Untersuchung und Entscheid, 178 Nr. 1
Untersuchungsergebnisse, 176 Nr. 1
Untersuchungsmassnahmen, besondere, 220 Nr. 1
Untersuchungsmaxime, 220 Nr. 1
Urkundenfälschung, 225 Nr. 1

V

Vereinfachte Nachbesteuerung von Erbinnen und Erben, 178a Nr. 1
Vereinfachtes Verfahren, 175 Nr. 1 ; 218 Nr. 1
Verfahren, 185 - 188 Nr. 1 ; 228 Nr. 1
Verfahrenspflichten, 208 - 210 Nr. 1 ; 208 - 229 Nr. 1 ; 208 Nr. 1 ; 209 Nr. 1 ; 210 Nr. 1 ; 211 Nr. 1

Verfügungsbeschränkung, 185 Nr. 1
Verfügungssperre, 185 Nr. 1
Verfügungsverbot, 185 Nr. 1
Verhältnis zum Bundesrecht, Vorbemerkungen
Verhältnis zum Strafgesetzbuch, 227 Nr. 1
Verheimlichung von Nachlasswerten im Inventarverfahren, 214 Nr. 1
Verheiratete, 216 Nr. 1
Verjährung bei versuchter Steuerhinterziehung, 223 Nr. 1
Verjährung der Strafverfolgung, 223 Nr. 1 ; 229 Nr. 1
Verjährung und Bezug, 210 Nr. 1
Verjährungstabelle für die vollendete Steuerhinterziehung, 223 Nr. 1
Verletzung von Verfahrenspflichten, 208 - 210 Nr. 1
Vermögen am Todestag, 183 Nr. 1
Vermögensverzeichnis, 185 Nr. 1
Verschulden, 208 Nr. 1 ; 214 Nr. 1
Versuchte Steuerhinterziehung, 212 Nr. 1 ; 223 Nr. 1
Veruntreuung von Quellensteuern, 226 Nr. 1
Verwahrung, 185 Nr. 1
Verwirkung, 177 Nr. 1
Vollendete Steuerhinterziehung, 211 Nr. 1 ; 212 Nr. 1
Voraussetzungen, 174 Nr. 1

W

Weitere Sicherungsmassnahmen, 185 Nr. 1

Z

Zeugeneinvernahme, 220 Nr. 1
Zuständigkeit, 175 Nr. 1 ; 184 Nr. 1
Zustimmungserklärung, 221 Nr. 1

Vorbemerkungen

1. Totalrevision des Steuergesetzes

Nach dem Vorbild der direkten Bundessteuer und den Vorgaben des Bundesgesetzes über die Steuerharmonisierung sind die Nachsteuern, das Inventar und das Steuerstrafrecht grundlegend neu geregelt worden. Die Voraussetzungen der Nachsteuer einerseits und der Steuerstrafen andererseits sind neu formuliert. Die Erhebung einer Nachsteuer wird nun als Revision zu Ungunsten einer steuerpflichtigen Person betrachtet und demnach zusammen mit der Revision zugunsten der Steuerpflichtigen dem Titel der Änderung rechtskräftiger Entscheide zugeordnet (§§ 168 ff. StG). Für das Steuerstrafrecht wurde dagegen ein eigener Titel geschaffen (§§ 208 ff. StG). Die gesonderte Regelung von Nachsteuer- und Steuerstrafrecht nach der Totalrevision führt indessen nicht ohne weiteres auch zu einer Trennung des Nachsteuerverfahrens vom Strafverfahren.

Die grossen Praxisänderungen im Nachsteuer- und Steuerstrafwesen liegen nun schon einige Jahre zurück (vgl. LGVE 1989 II Nr. 18 ff.). Die neuen Systeme haben sich in der täglichen Anwendung der Steuerbehörden und in der Rechtsprechung etabliert und bewährt. Die formell grosse Änderung im Nachsteuer- und Steuerstrafrecht, welche die Totalrevision des Luzerner Steuergesetzes mit sich bringt, wird sich in ihren Auswirkungen in der täglichen Anwendung dagegen in Grenzen halten.

Mit der Totalrevision des Steuergesetzes wurden auch das Grundstückgewinn- und das Handänderungssteuergesetz geändert. Beide Gesetze verweisen für das Nachsteuer- und Steuerstrafrecht auf die Bestimmungen des Steuergesetzes (§§ 38a Abs. 1 und 39 Abs. 1 GGStG; §§ 12b Abs. 1 und 14 Abs. 1 HStG).

2. Verhältnis zum Bundesrecht

Die Grundlage für die Neuregelung der Nachsteuern, des Inventars und des Steuerstrafrechts befindet sich in Art. 53 ff. StHG. Das materielle Recht wurde dort weitgehend vereinheitlicht; wesentliche Unterschiede zwischen den Kantonen bestehen allerdings noch, was das Verfahren betrifft. Das StHG lehnt sich stark an bei Art. 151 ff. und Art. 174 ff. DBG. In diesen Weisungen wird deshalb da und dort (z.B. in bezug auf die Verjährung) auch auf die Bundesregelung hingewiesen. Vielerorts kann auch das KS EStV 1995/96 Nr. 21 vom 7. April 1995 herangezogen werden.

Juristische Personen

1. Allgemeines

Juristische Personen können im Steuerstrafrecht als solche zur Verantwortung gezogen werden. Das Steuerrecht sieht vor, dass Bussen gegen die juristischen Personen selbst ausgesprochen werden.

Der Begriff der juristischen Person im Sinn von § 217 StG umfasst alle Personen und Personengesamtheiten ohne Rechtspersönlichkeit, die nach § 63 StG als juristische Personen besteuert werden.

Die juristische Person kann für Steuerübertretungen im Sinn der §§ 211 - 213 StG bestraft werden.

Da die juristische Person als solche selbst nicht handeln kann, wird ihr das Handeln ihrer Organe zugerechnet, deren Verschulden sie zu verantworten hat. Auch bei der Bestrafung einer juristischen Person wird ein Verschulden vorausgesetzt, das sich im Verhalten natürlicher Personen äussert. Dieses Verschulden spiegelt sich wieder in der Strafzumessung. Im übrigen werden dort die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der juristischen Person berücksichtigt.

Der Kreis der Organe ist weit zu fassen. Unerheblich ist, ob eine Person formell Organstatus besitzt. Personen, deren Verschulden der juristischen Person zuzurechnen ist, sind nicht nur Mitglieder des Verwaltungsrats, der Direktion und der Revisionsstelle, sondern auch solche Personen, welche die Unternehmung tatsächlich leiten, indem sie z.B. Mitglieder der Verwaltung, der Direktion oder Bevollmächtigte als Strohleute benützen. Auch eine in untergeordneter Stellung tätige angestellte Person kann schuldhaft eine Hinterziehung bewirken. Der juristischen Person nicht angerechnet werden darf dagegen das Verschulden einer für sie handelnden Stellvertreterin; dieses stellt das Handeln einer Drittperson dar. Ihre Bestrafung bleibt nach § 217 Abs. 3 StG vorbehalten.

Diese Ausführungen gelten sinngemäss für den Tatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten nach § 208 Abs. 3 und 4 StG, der ebenfalls die Strafbarkeit juristischer Personen vorsieht.

2. Steuerhinterziehung

Nach § 217 Abs. 1 StG kann die juristische Person für die vollendete oder versuchte Steuerhinterziehung zum eigenen Vorteil gebüsst werden. Die Formulierung 'zum

Vorteil' bedeutet, dass die Steuerhinterziehung mit Wirkung für die handelnde juristische Person begangen worden ist (vgl. Art. 181 Abs. 1 DBG). Die Sondereigenschaften für die Begehung einer Steuerhinterziehung müssen bei der juristischen Person selbst gegeben sein. Sie selbst muss steuerpflichtig sein.

Ist das in objektiver und subjektiver Hinsicht tatbestandsmässige Vorgehen bestimmter Organe nachgewiesen, wird deren individuelles Verschulden ermittelt. Dabei ist deren Verhalten nach Massgabe ihrer jeweiligen Stellung und ihres Einflusses auf das steuerlich relevante Handeln der juristischen Person zu gewichten. Als schwer erscheint das der juristischen Person zuzurechnende Verschulden z.B., wenn mehrere Organe zusammengewirkt haben und sich deren Vorgehen geradezu als planmässig erweist.

Bei der Strafzumessung sind im übrigen die wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse der juristischen Person selbst zu berücksichtigen. Eine Selbstanzeige im Sinn von § 211 Abs. 3 muss von einem Organ der juristischen Person oder von einer Vertreterin oder von einem Vertreter erklärt worden sein.

3. Teilnahme

Die Voraussetzungen für eine Bestrafung einer juristischen Person wegen Teilnahmehandlungen sind in § 217 Abs. 2 StG weit formuliert. Die juristische Person braucht nämlich nicht selbst als handelnde aufgetreten zu sein. Die Bestimmung verlangt einzig, dass in ihrem Geschäftsbereich nach § 213 StG strafbare Handlungen begangen worden sind (Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Art. 181 DBG N 13).

4. Strafbarkeit der handelnden Person

Personen, deren Verhalten die strafrechtliche Verantwortlichkeit der steuerpflichtigen juristischen Person ausgelöst oder dazu beigetragen hat, sind gegebenenfalls auch selber strafbar. Abs. 3 sieht nämlich vor, die Bestrafung der handelnden Organe und der Vertreterinnen und Vertreter nach § 213 StG bleibe vorbehalten. Dieser Vorbehalt bezieht sich auf alle denkbaren strafbaren Handlungen einer juristischen Person. Nach § 213 StG sind die für die juristische Person handelnden natürlichen Personen nur bei vorsätzlichem Handeln strafbar.

5. Straflöse Selbstanzeige

Vgl. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 211 Nr. 2 Ziffer 9.

Nachsteuern

Die Erhebung von Nachsteuern ist zusammen mit der Revision, die immer zugunsten der Steuerpflichtigen lautet, und der Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen unter dem Titel der Änderung rechtskräftiger Entscheide in den §§ 174 - 178 StG geregelt. Damit wird einerseits ausgedrückt, dass den Nachsteuern jeder strafrechtliche Charakter abgeht. Unbeachtlich ist also, ob einer nachsteuerpflichtigen Person ein Verschulden anzulasten ist oder nicht. Andererseits ist die Nachsteuererhebung nichts anderes als eine Revision, die zuungunsten der steuerpflichtigen Person lautet (VGE vom 9. März 2000 i.S. P., E. 2b a.E.).

Die Bestimmungen des Steuergesetzes über die Nachsteuern gelten noch für weitere Steuern. Sowohl das Grundstückgewinn- wie auch das Handänderungssteuergesetz verweisen für die Nachsteuern auf das Steuergesetz (§ 38a Abs. 1 GGStG und § 12b Abs. 1 HStG)

Voraussetzungen

1. Allgemeines

Die Nachsteuer wird nach § 174 Abs. 1 StG erhoben, wenn die Veranlagung einer steuerpflichtigen Person zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, weil

- a) der zuständigen Steuerbehörde Tatsachen oder Beweismittel bei Erlass der Veranlagungsverfügung oder des Beschwerdeentscheides nicht bekannt waren oder
- b) durch ein Verbrechen oder Vergehen auf die Tätigkeit der Steuerbehörde eingewirkt wurde.

In diesem Fall ist die nicht erhobene Steuer samt Zins nachzufordern. Der Zins beginnt jeweils am 1. Januar nach dem Jahr zu laufen, für das eine Nachsteuer erhoben wird.

Die oben in Buchstabe a erwähnten Tatsachen müssen für die steuerliche Beurteilung erheblich sein. Es kann sich z.B. um eine Erbschaft handeln, von welcher die steuerpflichtige Person erst nach erfolgter Veranlagung Kenntnis erhält. Massgebend für die Beurteilung der Frage, ob der gesetzwidrige Steuerausfall aufgrund neuer Tatsachen oder Beweismittel entdeckt wurde, ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Einschätzung. Die Veranlagungsbehörde darf annehmen, dass die steuerpflichtige Person richtig deklariert und wahrheitsgemäss Auskunft erteilt. Ausser bei klaren entsprechenden Hinweisen ist der Sachverhalt von der veranlagenden Behörde nicht nach allen Richtungen auszuforschen (StR 55, 287).

2. Bewertung

Wo eine Deklaration vollständig und genau war und die Bewertung einzelner Bestandteile von der Steuerbehörde anerkannt wurde, kann wie bisher keine Nachsteuer erhoben werden (§ 174 Abs. 2 StG). In einem solchen Fall liegt nämlich keine neue Tatsache vor. Hat eine steuerpflichtige Person z.B. Angaben über den Wert eines Vermögensgegenstandes oder die Höhe einer geschäftsmässig begründeten Abschreibung gemacht, hat sie ein subjektives Werturteil abgegeben. Später kann eine solche Veranlagung nur dann erneut überprüft und korrigiert werden, wenn sich herausstellt, dass die steuerpflichtige Person unrichtige oder unvollständige Angaben über die Grundlagen der Bewertung gemacht hatte.

3. Überversteuerungen

Im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens wird die Veranlagung für die Nachsteuerperiode wieder eröffnet, so dass nicht nur zu geringe, sondern auch zu hohe Besteuerungen eines solchen Zeitabschnitts korrigiert werden können. Verrechnungen von zu tiefen und zu hohen Besteuerungen können nur jeweils innerhalb der gleichen Steuerperiode (siehe § 53 und § 96 StG) geltend gemacht werden (§ 174 Abs. 3 StG).

4. Auflösung einer juristischen Person

§ 174 Abs. 4 StG sieht die Haftung der an einer liquidierten juristischen Person Beteiligten vor.

Zuständigkeit

1. Ordentliches Verfahren

Zuständig für die Durchführung des Nachsteuerverfahrens ist nach § 175 Abs. 1 StG die kantonale Steuerverwaltung. Innerhalb der Steuerverwaltung bleibt die Zuständigkeit für das gesamte Nachsteuerverfahren grundsätzlich bei der Stelle für Nachsteuern und Steuerstrafen. Sie leitet die Verfahren ein, führt Untersuchungen durch und erlässt Entscheide in Nachsteuersachen. Nicht in ihren Zuständigkeitsbereich dagegen fällt der Bezug der veranlagten Nachsteuern.

Die Ausführungen über das Verfahren nach dem Luzerner Steuergesetz gelten auch für das Verfahren zur Festsetzung der Nachsteuern nach DBG.

2. Delegation

Aus verfahrensökonomischen Gründen sieht § 175 Abs. 2 StG vor, dass die kantonale Steuerverwaltung bestimmen kann, inwieweit die Durchführung des Nachsteuerverfahrens an die Veranlagungsbehörde delegiert werden soll. Damit besteht die Möglichkeit, das gesamte Nachsteuerverfahren an die Veranlagungsbehörde zu delegieren.

Von dieser Möglichkeit wird zum einen im vereinfachten Verfahren Gebrauch gemacht (s. unten Ziff. 3).

Eine weitere allgemeine Nutzung der Delegationsmöglichkeit ist vorgesehen, wenn beim Tod einer steuerpflichtigen Person im Rahmen der Inventaraufnahme unvollständige Veranlagungen festgestellt werden. In diesen Fällen ist ausschliesslich die Nachsteuer nachzubeziehen, jedoch keine Busse wegen Steuerhinterziehung (für Ehegatten vgl. aber Ziff. 3). Auch diese Fälle können durch die Veranlagungsbehörde erledigt werden (s. LU StB Weisungen StG §§ 182 - 188 Nr. 1).

Neben den genannten Delegationen von Fallgruppen kann die kantonale Steuerverwaltung auch in Einzelfällen das gesamte Verfahren oder Verfahrensabschnitte an die Veranlagungsbehörde delegieren. Dies kann sich etwa aufdrängen, wenn diese Behörde bereits umfangreiche Voruntersuchungen getätigt hat und mit einem Fall bestens vertraut ist. Über solche Delegationen wird von Fall zu Fall entschieden.

3. Vereinfachtes Verfahren

Das vereinfachte Verfahren wurde aus verfahrensökonomischen Gründen geschaffen und berücksichtigt die objektive Schwere eines Falls. Es kann dort angewendet werden, wo in der massgebenden Zeit ein Einkommen von nicht mehr als Fr. 30'000.-- und ein Vermögen von nicht mehr als Fr. 600'000.-- hinterzogen worden ist oder das hinterzogene Einkommen nicht mehr als 5 % des steuerbaren Einkommens und das hinterzogene Vermögen nicht mehr als 5 % des steuerbaren Vermögens beträgt.

Wo ein vereinfachtes Verfahren in Frage kommt, werden das hinterzogene steuerbare Einkommen und das hinterzogene steuerbare Vermögen zunächst genau so wie in einem ordentlichen Verfahren ermittelt. Sind in der gesamten massgebenden Nachsteuerperiode die Limiten von Fr. 30'000.-- und Fr. 600'000.-- oder 5 % des steuerbaren Einkommens und Vermögens nicht überschritten, werden das hinterzogene steuerbare Einkommen und das hinterzogene steuerbare Vermögen um einen Zuschlag von jeweils einem Drittel erhöht. Die auf diese Weise ermittelten steuerbaren Einkommen und Vermögen werden dann in der nächsten noch nicht rechtskräftig veranlagten Steuerperiode aufgerechnet und nachbesteuert. Mit dem Zuschlag um einen Drittel sind Kosten, Zins und eine allfällige Busse abgegolten. Ist die steuerpflichtige Person vor dem Abschluss des vereinfachten Verfahrens verstorben oder liegt eine straflose Selbstanzeige im Sinn von § 211 Abs. 3 StG innerhalb der oben erwähnten Limiten vor, wird ein Zuschlag von einem Zehntel erhoben.

Meldungen der Abteilung juristische Personen über Spesenaufrechnungen, Privatanteile an Fahrzeugkosten, Darlehenszinsen und andere geldwerte Leistungen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften an ihre Beteiligten gelangen in der Regel erst nach Rechtskraft der massgebenden Veranlagung der natürlichen Personen an die zuständige Veranlagungsbehörde. Ohne ein ordentliches Nachsteuerverfahren einzuleiten, können diese steuerbaren Einkünfte/Vermögenswerte, bis zu den oben erwähnten Limiten in der nächsten noch nicht rechtskräftig veranlagten Steuerperiode (ohne Zuschläge) aufgerechnet werden. In einem allfälligen Einspracheverfahren soll auf die Möglichkeit des Verfahrens nach § 161 StG oder des Nach- und Steuerstrafverfahrens hingewiesen werden. Wird an der Einsprache festgehalten, ist je nach Situation Einsprache nach § 161 StG zu erheben oder ein Nach-, eventuell sogar ein Steuerstrafverfahren einzuleiten (§ 176 bzw. § 219 StG).

Folgende Beispiele veranschaulichen das vereinfachte Verfahren:

Beispiel 1:

| Steuer- periode | Steuerhinterziehung | Staats- und Gemeindesteuern | | Direkte Bundessteuer |
|----------------------------------|---------------------|-----------------------------|-------------------|-------------------------|
| | | Einkommen | Vermögen | |
| 2001 | Bankguthaben | 3'500.-- | 70'000.-- | -- |
| 2002 | do. | 3'500.-- | 70'000.-- | -- |
| 2003 | do. | 4'000.-- | 80'000.-- | 4'000.-- |
| 2004 | do. | 4'000.-- | 80'000.-- | 4'000.-- |
| 2005 | do. | 3'750.-- | 75'000.-- | 3'750.-- |
| 2006 | do. | 3'750.-- | 75'000.-- | 3'750.-- |
| 2007 | do. | 3'750.-- | 75'000.-- | 3'750.-- |
| 2008 | do. | <u>3'750.--</u> | <u>75'000.--</u> | <u>3'750.--</u> |
| Steuerhinterziehung total | | 30'000.-- | 600'000.-- | 23'000.-- |

Die Limiten für das vereinfachte Verfahren von Fr. 30'000.-- und Fr. 600'000.-- sind eingehalten.

| | | | |
|---|-----------|------------|-----------|
| Zuschlag 1/3 | 10'000.-- | 200'000.-- | 7'666.-- |
| Nachbesteuerung in der Steuerperiode 2009 | 40'000.-- | 800'000.-- | 30'666.-- |

Beispiel 2:

| Steuer- periode | Steuerhinterziehung | Staats- und Gemeindesteuern | | Direkte Bundessteuer |
|----------------------------------|---------------------|-----------------------------|-------------------|-------------------------|
| | | Einkommen | Vermögen | |
| 2001 | Bankguthaben | 4'000.-- | 80'000.-- | 4'000.-- |
| 2002 | do. | 4'000.-- | 80'000.-- | 4'000.-- |
| 2003 | do. | 3'750.-- | 75'000.-- | 3'750.-- |
| 2004 | do. | 3'750.-- | 75'000.-- | 3'750.-- |
| 2005 | do. | 3'750.-- | 75'000.-- | 3'750.-- |
| 2006 | do. | 3'750.-- | 75'000.-- | 3'750.-- |
| 2007 | do. | <u>4'000.--</u> | <u>80'000.--</u> | <u>4'000.--</u> |
| Steuerhinterziehung total | | 27'000.-- | 540'000.-- | 27'000.-- |

Die Limiten für das vereinfachte Verfahren von Fr. 30'000.-- und Fr. 600'000.-- sind eingehalten.

| | | | |
|---|-----------|------------|-----------|
| Zuschlag 1/3 | 9'000.-- | 180'000.-- | 9'000.-- |
| Nachbesteuerung in der Steuerperiode 2008 | 36'000.-- | 720'000.-- | 36'000.-- |

Beispiel 3:

| Steuer- periode | Steuerhinterziehung | Staats- und Gemeindesteuern | | Direkte Bundessteuer |
|----------------------------------|---------------------|-----------------------------|-------------------|-------------------------|
| | | Einkommen | Vermögen | |
| 2001 | Bankguthaben | 4'400.-- | 71'000.-- | 4'400.-- |
| 2002 | do. | 4'400.-- | 71'000.-- | 4'400.-- |
| 2003 | do. | 4'350.-- | 73'000.-- | 4'350.-- |
| 2004 | do. | 4'350.-- | 73'000.-- | 4'350.-- |
| 2005 | do. | 4'550.-- | 73'000.-- | 4'550.-- |
| 2006 | do. | 4'550.-- | 73'000.-- | 4'550.-- |
| 2007 | do. | 4'600.-- | 66'000.-- | 4'600.-- |
| 2008 | do. | <u>4'800.--</u> | <u>70'000.--</u> | <u>4'800.--</u> |
| Steuerhinterziehung total | | 36'000.-- | 570'000.-- | 36'000.-- |

Die Limiten für das vereinfachte Verfahren von Fr. 30'000.-- und Fr. 600'000.-- sind nur in bezug auf das Vermögen, nicht aber in bezug auf das Einkommen eingehalten. Im Hinblick auf das steuerbare Einkommen ist nun zu prüfen, ob in den massgebenden Jahren (2001 - 2008) nicht mehr als 5 % des steuerbaren Einkommens hinterzogen worden ist.

| | | |
|-------------------------------------|-----------|-----------|
| Steuerhinterziehung 2001 - 2008 Ø | 4'500.-- | 4'500.-- |
| Steuerbares Einkommen 2001 - 2008 Ø | 90'000.-- | 90'000.-- |

In der massgebenden Zeit wurde demnach nicht mehr als 5 % des steuerbaren Einkommens hinterzogen. Das vereinfachte Verfahren kann durchgeführt werden.

| | | | |
|--|------------------|-------------------|------------------|
| Zuschlag 1/3 | 12'000.-- | 190'000.-- | 12'000.-- |
| Nachbesteuerung in der Steuerperiode 2009 | 48'000.-- | 760'000.-- | 48'000.-- |

Beispiel 4: Aufrechnung im Todesjahr

Eine Person stirbt am 30. Juni 2009. Für das Vermögen erfolgt eine zusätzliche Umrechnung, wenn die hinterzogenen Werte im Todesjahr erfasst werden (da kein ganzes Steuerjahr). Annahme über die nachzuerfassenden Jahre hat die verstorbene Person Fr. 450'000.-- Vermögen und Fr. 9'000.-- Einkommen hinterzogen. Für das vereinfachte Verfahren ergibt sich folgende Nachbesteuerung:

| | Vermögen | Einkommen |
|-----------------|---------------------|---------------------|
| Hinterzug | 450'000.-- | 9'000.-- |
| 1/10 Zuschlag | <u>45'000.--</u> | <u>900.--</u> |
| | 495'000.-- | 9'900.-- |
| nachzubesteuern | <u>495'000 x 12</u> | = 990'000.-- |

Das Verschulden der steuerpflichtigen Person ist im vereinfachten Verfahren nicht Gegenstand der Untersuchung. Mit dem Zuschlag von einem Drittel ist eine Busse pauschal abgegolten, und weitere strafrechtliche Untersuchungen werden auf diese Weise vermieden.

Das vereinfachte Verfahren ist von der Zustimmung der steuerpflichtigen Person abhängig. Reicht die steuerpflichtige Person nach Ablauf der gesetzten Frist keine Zustimmungserklärung ein, wird sie unter Ansetzung einer Nachfrist auf das Versäumnis hingewiesen. Verlangt die steuerpflichtige Person eine Anhörung oder äussert sie sich schriftlich zum Verfahren, gewährt die Veranlagungsbehörde das rechtliche Gehör, d.h. sie hört die steuerpflichtige Person an oder nimmt zu ihrem Schreiben Stellung. Erfolgt daraufhin keine Zustimmungserklärung, wird das Dossier inklusive Sachverhaltsdarstellung an die Stabsstelle für Nachsteuern und Steuerstrafen weitergeleitet. Kommt die steuerpflichtige Person in irgend einem Verfahrensstadium zum Schluss, dass jenes Verfahren den besonderen Verhältnissen ihres Falls nicht gerecht wird, kann sie die Durchführung des ordentlichen Nachsteuer- und Steuerstrafverfahrens verlangen.

Für hinterzogene Quellensteuern führt die Abteilung Quellensteuer ein vereinfachtes Verfahren gegen die Schuldner/innen der steuerbaren Leistung durch. Der Nachsteuerbetrag wird um einen Zuschlag von einem Drittel erhöht. Mit diesem Zuschlag sind die Verfahrenskosten, die Zinsen sowie eine allfällige Busse pauschal abgegolten. Die Schuldner/innen der steuerbaren Leistung können mittels Einsprache innert 30 Tagen die Durchführung eines ordentlichen Nachsteuer- und Steuerstrafverfahrens verlangen.

Einleitung

1. Inhalt und Form

Das Schreiben über die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens nennt die von diesem betroffenen Steuerperioden und kurz die Gründe für die Einleitung.

Die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens erfolgt schriftlich (§ 176 Abs. 1 StG). Da das Recht, ein Verfahren einzuleiten, verwirkt, ist sie in aller Regel durch eingeschriebenen Brief vorzunehmen. Dieser geht an die steuerpflichtige Person. Ist diese vertreten, geht die Einleitung eingeschrieben an die Vertreterin oder den Vertreter, eine Kopie erhält die steuerpflichtige Person.

Die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens ist kein selbständig anfechtbarer Zwischenentscheid (LGVE 1991 II Nr. 22).

Wird nur ein Nachsteuerverfahren eingeleitet, kann jedoch von vornherein nicht ausgeschlossen werden, dass noch ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung eingeleitet wird, ist die steuerpflichtige Person auf die Möglichkeit einer späteren Einleitung eines Hinterziehungsverfahrens hinzuweisen.

2. Steuerhinterziehung

Häufig ist neben der Nachsteuer eine Busse wegen Steuerhinterziehung zu erheben. In solchen Fällen gilt die Eröffnung der Strafverfolgung wegen Steuerhinterziehung (oder wegen Steuervergehens) zugleich als Einleitung des Nachsteuerverfahrens (§ 176 Abs. 2 StG). Dies hat zur Folge, dass auch die Einleitung des Nachsteuerverfahrens zusammen mit der Einleitung des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf jeden Fall an die betroffene Person geht (§ 219 Abs. 2 StG). Daneben wird die Vertreterin oder der Vertreter mit einer Kopie der Einleitung bedient.

3. Erbinnen und Erben

Ist ein Verfahren beim Tod einer steuerpflichtigen Person noch nicht eingeleitet oder noch nicht abgeschlossen, wird es gegenüber den Erbinnen und Erben eingeleitet oder fortgesetzt..

4. Zustellung des Untersuchungsergebnisses mit der Einleitung

Gleichzeitig mit der Einleitung des Nachsteuerverfahrens kann auch die Zustellung des Untersuchungsergebnisses erfolgen, wenn die Höhe der nachzubesteuernden Einkommens- und Vermögenswerte bekannt ist.

5. Aufbewahrung der Steuerakten

Ist ein Nachsteuerverfahren eingeleitet, sind die entsprechenden Steuerakten bis zum rechtskräftigen Abschluss des Nachsteuer- und Steuerstrafverfahrens aufzubewahren.

Verwirkung

1. Allgemeines

Die zeitliche Befristung für die Einleitung des Nachsteuerverfahrens und die Festsetzung der Nachsteuer ist neu als Verwirkung ausgestaltet. Dies bedeutet, dass das Recht, das Nachsteuerverfahren durchzuführen, allein aufgrund des Zeitablaufs seit der massgebenden Steuerperiode verwirkt.

Für das kantonale Recht insbesondere zu beachten ist § 258 StG, der als Übergangsbestimmung vorsieht, dass Nachsteuern für die Steuerperioden, die vor dem 1. Januar 2001 enden, nach altem Recht festgesetzt werden. Für die Verjährung gilt jedoch neues Recht, wenn sie am 1. Januar 2001 nach altem Recht noch nicht eingetreten ist. Daraus ergeben sich die folgenden Tabellen (s. unten Ziff. 2).

Besonderes Merkmal der Verwirkung ist, dass diese - anders als die Verjährung nach § 223 StG - nicht durch ganz bestimmte Handlungen unterbrochen und verlängert werden kann. Die Verwirkungsfristen sind allein vom Zeitablauf abhängig.

2. Verwirkungstabellen

2.1 Natürliche Personen

2.1.1 Staats- und Gemeindesteuern

| Einleitung im Jahr | Steuerperioden/Steuerjahre | Verwirkung der Steuerfestsetzung |
|---------------------------|-----------------------------------|---|
| 2005 | 1995/96 ff. | 2011 |
| 2006 | 1995/96 ff. | 2011 |
| 2007 | 1997/98 ff. | 2013 |
| 2008 | 1997/98 ff. | 2013 |
| 2009 | 1999/2000 ff. | 2015 |
| 2010 | 1999/2000 ff. | 2015 |
| 2011 | 2001 ff. | 2016 |
| 2012 | 2002 ff. | 2017 |

2.1.2 Direkte Bundessteuer

Gleich wie Staats- und Gemeindesteuern.

2.2 Juristische Personen

2.2.1 Staats- und Gemeindesteuern

| Einleitung im Jahr | Steuerperiode/Steuerjahre | Verwirkung der Steuerfestsetzung |
|---------------------------|----------------------------------|---|
| 2005 | 1995 ff. | 2010 |
| 2006 | 1996 ff. | 2011 |
| 2007 | 1997 ff. | 2012 |
| 2008 | 1998 ff. | 2013 |

2.2.2 Direkte Bundessteuer

Gleich wie Staats- und Gemeindesteuern.

2.2.3 Stichtag bei juristischen Personen

Massgebender Stichtag für die Beachtung der Verwirkungsfristen ist ab 1995 jeweils der letzte Tag des in Frage stehenden Geschäftsjahres (= Steuerperiode nach § 96 Abs. 2 StG).

Untersuchung und Entscheid

1. Untersuchung

Die Nachsteuer stellt eine Revision zuungunsten der steuerpflichtigen Person dar. Das ordentliche Veranlagungsverfahren wird wieder aufgenommen. Die Verfahrensvorschriften aus der ordentlichen Veranlagung gelangen auch im Nachsteuerverfahren zur Anwendung. So sind insbesondere die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze (§§ 132 - 143 StG), das Veranlagungs- und Einspracheverfahren (§§ 144 - 162 StG) und das Beschwerdeverfahren (§§ 164 - 167 StG) sinngemäss anwendbar, dies immer mit dem Vorbehalt, dass die Bestimmungen über die Nachsteuern keine speziellen Regelungen enthalten (so z.B. für die Verwirkung nach § 177 StG, s. dort).

Dies bedeutet insbesondere, dass die steuerpflichtige Person wiederum alle Mitwirkungspflichten aus dem ordentlichen Veranlagungsverfahren treffen. Daraus folgt, dass die steuerpflichtige Person bei Verletzung dieser Mitwirkungspflichten im Nachsteuerverfahren nach § 208 StG mit einer Ordnungsbusse belegt werden kann. Macht sie im Nachsteuerverfahren keine oder falsche Angaben, kann sie im Hinblick auf die Steuerverkürzung im Nachsteuerverfahren sogar wegen versuchter oder vollendeter Steuerhinterziehung (§§ 211 und 212 StG) gebüsst werden (Agnér/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, S. 441 f.). Bei Verwendung falscher Urkunden ist zudem der Tatbestand des Steuerbetrugs erfüllt.

Es kann auch im Nachsteuerverfahren eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen nach § 152 Abs. 2 StG vorgenommen werden.

Auch was die Verfahrensrechte der von einem Nachsteuerverfahren betroffenen steuerpflichtigen Person betrifft, kann auf die Bestimmungen über das ordentliche Verfahren verwiesen werden.

Das Nachsteuerverfahren und das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung stellen zwei eigenständige Verfahren dar. Aus verfahrensökonomischen Gründen liegt es oft nahe, die beiden Verfahren zusammen durchzuführen. Sie können aber jederzeit voneinander getrennt und unabhängig geführt werden. Verweigert eine steuerpflichtige Person die Mitwirkung unter Berufung auf ihr Recht zu schweigen (vgl. LU StB Weisungen StG § 220 Nr. 1 Ziff. 1), sind die beiden Verfahren formell zu trennen. Das Strafsteuerverfahren bleibt in der Regel sistiert, bis das Nachsteuerverfahren abgeschlossen ist. Die steuerpflichtige Person kann im Nachsteuerverfahren verlangen, dass die im Hinblick auf die Mitwirkungspflicht im Nachsteuerverfahren eingereichten Beweismittel für das Strafsteuerverfahren nicht

verwertet werden dürfen. Die steuerpflichtige Person ist darauf hinzuweisen.

2. Zustimmungserklärung

Nach der Untersuchung wird der steuerpflichtigen Person in der Regel ein Erledigungsvorschlag zur Unterzeichnung zugestellt. Die meisten Nachsteuerverfahren können auf diese Weise durch eine Zustimmungserklärung der Betroffenen erledigt werden, welche formell einem Entscheid im Sinn von § 178 Abs. 2 StG gleichkommt. Dieses Vorgehen dient der Vereinfachung und Beschleunigung der Nachsteuerverfahren.

3. Entscheid

Die Untersuchung wird durch einen Entscheid abgeschlossen, der eine Nachsteuer veranlagt oder aber das Nachsteuerverfahren einstellt. Wird ausschliesslich ein Nachsteuerverfahren (ohne Steuerstrafverfahren) durchgeführt, sind grundsätzlich keine Kosten zu erheben (§ 178 Abs. 1 StG; für die Kostenverlegung im Einspracheverfahren vgl. § 157 Abs. 3 StG; für die Kosten im Steuerstrafverfahren vgl. § 211 Abs. 2 StG). Der Nachsteuer-Entscheid kann durch die ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden (s. oben).

Vereinfachte Nachbesteuerung von Erbinnen und Erben

1. Zweck und Geltungsbereich

Nach § 178a Abs. 1 StG haben alle Erbinnen und Erben unabhängig voneinander unter gewissen Voraussetzungen (s. Abs. 1a-c) Anspruch auf eine vereinfachte Nachbesteuerung der von der Erblasserin oder vom Erblasser hinterzogenen Bestandteile von Einkommen und Vermögen. Die Nachsteuer wird für die letzten drei vor dem Todesjahr abgelaufenen Steuerperioden berechnet und samt Verzugszins nachgefordert (Abs. 2).

Mit der vereinfachten Nachbesteuerung in Erbfällen bezweckt der Gesetzgeber, die Motivation zur Offenlegung bisher nicht deklarerter Einkünfte und Vermögenswerte zu fördern, und damit die Steuereinnahmen zu erhöhen. Um in den Genuss der vereinfachten Nachbesteuerung zu kommen, müssen gewisse Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein (s. Abs. 1a-c und Ziffern 3-5 unten). Sie ist ausgeschlossen, wenn die Erbschaft amtlich oder konkursamtlich liquidiert wird (Abs. 3).

Die Privilegierung gilt nur für die von der Erblasserin oder vom Erblasser hinterzogenen Vermögens- und Einkommensbestandteile. Hat nur der überlebende Ehegatte eigene Faktoren hinterzogen, ist eine ordentliche 10-jährige Nachbesteuerung vorzunehmen. Haben sowohl der verstorbene wie auch der hinterbliebene Ehegatte je eigene Faktoren nicht korrekt deklariert, wird betreffend der vom verstorbenen Ehegatten hinterzogenen Faktoren die vereinfachte 3-jährige Nachbesteuerung vorgenommen und betreffend der vom überlebenden Ehegatten hinterzogenen Faktoren die ordentliche 10-jährige Nachbesteuerung. Wenn nennenswerte Vermögenswerte im Mit- oder Gesamteigentum der Ehegatten sind, sind diese ohne Nachweis anderer Quoten hälftig aufzuteilen. Sind die vom überlebenden Ehegatten hinterzogenen Faktoren in absoluten Zahlen oder im Verhältnis zu den vom verstorbenen Ehegatten hinterzogenen Faktoren bescheiden, kann die vereinfachte Nacherbenbesteuerung auf allen Faktoren gewährt werden. Der überlebende Ehegatte kann für die von ihm hinterzogenen Faktoren eine Selbstanzeige einreichen. Falls die Bedingungen der straflosen Selbstanzeige erfüllt sind, wird von einer Strafverfolgung abgesehen.

2. Antragssteller/in

Alle Erbinnen und Erben können unabhängig voneinander und allenfalls sogar gegen den Willen der andern Miterbinnen und Miterben die vereinfachte

Nachbesteuerung beanspruchen (§ 178a Abs. 1 StG). Sind die Voraussetzungen erfüllt, wird die vereinfachte Nachbesteuerung allen Miterbinnen und Miterben gewährt, auch wenn nur eine Erbin oder ein Erbe sie verlangt hat. Dasselbe gilt, wenn eine mit der Willensvollstreckung oder Erbschaftsverwaltung beauftragte Person die vereinfachte Nachbesteuerung verlangt (Abs. 4).

3. Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt

Kein Recht auf eine vereinfachte Nachbesteuerung besteht nach §178a Abs. 1a StG, wenn die von der Erblasserin oder vom Erblasser verursachte Unterbesteuerung im Moment des Todesfalles bereits einer kommunalen, kantonalen oder eidgenössischen Steuerbehörde bekannt ist. Wenn beispielsweise die steuerpflichtige Person zu Lebzeit eine Selbstanzeige eingereicht hat, aber vor deren rechtskräftigen Erledigung stirbt, ist die ordentliche, d.h. 10-jährige Nachbesteuerung vorzunehmen.

4. Vorbehaltlose Unterstützung bei der Feststellung der Nachsteuer

Die Erbinnen und Erben müssen nach § 178a Abs. 1b StG von sich aus alle bisher nicht deklarierten Faktoren offen legen, soweit ihnen diese bekannt sind. Ausserdem müssen sie die Steuerbehörden vorbehaltlos bei der Aufnahme eines vollständigen und genauen Nachlassinventars unterstützen bzw. von sich aus ein solches einreichen. Von den Steuerbehörden verlangte Unterlagen müssen, soweit möglich, vollständig und fristgerecht eingereicht werden. Entdecken die Erbinnen und Erben nach Abschluss des Inventarverfahrens oder des Nachsteuerverfahrens weitere bisher nicht deklarierte Faktoren, ist die vereinfachte Nachbesteuerung auch auf diesen Werten zu gewähren, sofern die übrigen Bedingungen (Mitwirkung, den Steuerbehörden nicht bekannt, Bezahlung der Nachsteuer) erfüllt werden.

5. Ernstliches Bemühen um Bezahlung der Nachsteuer

Die Erbinnen und Erben müssen sich nach § 178a Abs. 1c StG ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemühen. Dies bedeutet, dass sie, sofern sie die Nachsteuern nicht oder nicht ganz bezahlen können, von sich aus aktiv mit der Steuerbehörde Kontakt aufnehmen und um eine Stundung oder Ratenzahlung ersuchen müssen. Unterlassen sie dies oder wird trotz Zahlungserleichterungen nicht die ganze Schuld beglichen, wird das Nachsteuerverfahren mit Wirkung für alle Erbinnen und Erben nachträglich auf 10 Jahre ausgedehnt.

6. Rechtsfolgen

Die Nachsteuer wird nach § 178a Abs. 2 StG für die letzten drei vor dem Todesjahr abgelaufenen Steuerperioden berechnet und samt Verzugszins nachgefordert. Auch bei der vereinfachten Nachbesteuerung ist das Nachsteuerverfahren den Erbbinnen und Erben schriftlich zu eröffnen. Die Verwirkung richtet sich nach § 177 StG.

7. Übergangsrecht

Die Bestimmungen über die vereinfachte Nachbesteuerung von Erbbinnen und Erben sind auf alle Todesfälle ab dem 1. Januar 2010 anwendbar. Bei Personen, welche vor 2010 gestorben sind, sind Nachsteuern somit nach altem Recht zu erheben, also für maximal 10 Jahre (§ 258a und § 177 StG).

8. Orientierung des Teilungsamtes

Erstatten Erbbinnen und Erben nach Aufnahme des Nachlassinventars eine Selbstanzeige bezüglich bisher nicht deklarerter Werte, ist das Teilungsamt zu orientieren (vgl. auch LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 211 Nr. 2 Ziff. 5).

Inventar

Alle Erbschaften werden am letzten Wohnsitz der Erblasserin oder des Erblassers inventarisiert. Dieses Vorgehen stützt sich auf steuerrechtliche und erbrechtliche Rechtsgrundlagen.

Steuerrechtlich von Bedeutung sind

- §§ 182 - 188 StG
- § 32 StV
- § 8 Abs. 2d Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SRL Nr. 665)
- Art. 54 StHG
- Art. 154 - 159 DBG
- Verordnung über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer (InvV; SR 642.113)

Die zivilrechtlichen Grundlagen befinden sich in

- Art. 551 und 553 ZGB
- §§ 72 f. EG ZGB (SRL Nr. 200)
- § 2 Verordnung über das Verfahren in Erbschaftsfällen (SRL Nr. 210)

Inventarpflicht

1. Inventarisationsfälle

In § 182 Abs. 1 StG wird zunächst angeordnet, nach dem Tod einer steuerpflichtigen Person sei stets ein amtliches Inventar aufzunehmen. Genau die gleiche Anordnung trifft Art. 154 Abs. 1 DBG.

Nach kantonalem Steuerrecht wird das Steuerinventar nach den §§ 182 - 188 StG errichtet. Es wird innert zwei Wochen nach dem Tod der steuerpflichtigen Person aufgenommen und umfasst das ganze am Todestag bestehende Vermögen der verstorbenen Person, ihres in ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten und der unter ihrer elterlichen Sorge stehenden minderjährigen Kinder (§ 182 Abs. 1 und § 183 Abs. 1 StG, vgl. § 32 StV und Art. 1 Abs. 2a und b InvV). Das Steuerinventar nach kantonalem Recht tritt demnach an die Stelle des Inventars nach Bundesrecht (Art. 1 Abs. 2 InvV).

Die Verordnung über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer vom 16. November 1994 (InvV) ist nach ausdrücklicher Anordnung von § 32 StV im übrigen sinngemäss anzuwenden. Vorbehalten bleibt § 188 Abs. 2 StG, wonach die Veranlagungsbehörde eigene Erhebungen anstellen und das Inventar berichtigen oder zu diesem Zweck an die Inventarbehörde zurückweisen kann.

2. Die steuerpflichtige Person

Der Begriff der Steuerpflicht in diesem Sinn leitet sich primär aus den §§ 8 ff. StG ab (s. dort). Die Steuerpflicht einer Person im Kanton wird begründet durch deren persönliche oder wirtschaftliche Zugehörigkeit. Die persönliche Zugehörigkeit ergibt sich aus dem Wohnsitz oder dem Aufenthalt im Kanton (§ 8). Aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit kann sich die Inventaraufnahme aus veranlagungsökonomischen Gründen regelmässig auf die Fälle von Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundeigentum beschränken, soweit nicht die Amtshilfe zum Zug kommt (siehe LU StB Weisungen StG § 184 Nr. 1 Ziff. 1).

3. Frist

Für die Inventaraufnahme wird sowohl in § 182 Abs. 1 StG als auch in Art. 154 Abs. 1 DBG die Frist von zwei Wochen gesetzt. Art. 1 Abs. 2 lit. a InvV hält an dieser Frist fest. § 2 Abs. 1 der Verordnung über das Verfahren in Erbschaftsfällen (SRL Nr. 210) sieht das Erstellen eines Inventars nach Bekanntwerden des Todesfalls vor. Sinn und Zweck des Inventars sprechen für ein möglichst rasches Vorgehen. Die Frist von zwei Wochen ist einzuhalten, auch wenn es sich um eine Ordnungsvorschrift handelt, deren Missachtung die Rechtmässigkeit des Inventars selbst nicht mindert.

In komplizierten Fällen sollen die Aktiven und Passiven einer verstorbenen Person fristgerecht vorerst summarisch festgestellt werden. Die erforderlichen ergänzenden Erhebungen können nach Anordnung von Sicherungsmassnahmen (§ 185 Abs. 2 StG) durchgeführt werden.

4. Einschränkung der Inventarpflicht

Die Inventaraufnahme kann unterbleiben, wenn anzunehmen ist, dass kein Vermögen vorhanden ist (§ 182 Abs. 2 StG). Diese Bestimmung ist zurückhaltend anzuwenden und soll sich auf Fälle offenkundiger Vermögenslosigkeit beschränken. Im Zweifel muss ein Inventar erstellt werden. Dies gilt vor allem auch dann, wenn über die Erbschaftssteuerverpflichtung der Erbeninnen und Erben im Zeitpunkt des Todes der steuerpflichtigen Person und über deren Steuerpflicht Unklarheit herrscht.

Gegenstand

1. Sinn und Zweck

Nach Art. 2 InvV liegt der Zweck des Inventars in der Feststellung der zum Nachlass gehörenden Vermögensgegenstände. Ziel ist die Bestandesaufnahme, also eine Vermögensfeststellung an Ort und Stelle. Die Inventaraufnahme dient vorab der Kontrolle, ob die in § 183 Abs. 1 StG genannten Personen ihren Steuerpflichten nachgekommen sind. Ziel ist eine vollständige und korrekte Versteuerung, so dass bei der Inventaraufnahme nicht nur das Vermögen, sondern auch das Einkommen festzustellen ist (Art. 11 Abs. 1 InvV). Das Inventar dient daneben als Grundlage für die Veranlagung der Erbschaftssteuer.

2. Vermögen am Todestag

Im Inventar erfasst wird das am Todestag vorhandene Vermögen der verstorbenen Person, der mit dieser in ungetrennter Ehe lebenden Ehegattin/Ehegatten und der unter ihrer elterlichen Sorge stehenden minderjährigen Kinder. Das Vermögen besteht aus den privaten und geschäftlichen Aktiven und Passiven. Anzugeben sind auch die Erbgangsschulden und Vermögen Dritter, an welchem den genannten Personen die Nutzniessung zusteht. Massgebend ist jeweils der Vermögenssteuerwert am Todestag, und es ist das Bruttoprinzip zu beachten. Genauen Aufschluss über den Inhalt des Inventars geben insbesondere die Art. 16 - 22 InvV. Insbesondere Art. 16 InvV enthält eine Liste der Informationen, die ein Inventar enthalten muss.

Beispiel für ein Inventar:

Inventar

nach §§ 182 ff. StG und Art. 154 ff. DBG

über den Nachlass von

Name, Vorname
geboren am
Heimatort
Wohnort, Adresse
gestorben am
in

Name, Vorname und
Geburtsdatum der Ehegattin oder
des Ehegatten
der unter elterlicher Sorge
stehenden Kinder
Datum der Eheschliessung
Güterstand

Erbsinnen und Erben
Vermächtnisse
Schenkungen und Vorempfänge
letztwillige Verfügungen und
Erbverträge

Vermögensverzeichnis**Aktiven**

Fr.

Bargeld

Wertschriften, sonstige
Kapitalanlagen

Postcheckguthaben

Bankguthaben

Privatversicherungsansprüche

Sozialversicherungsansprüche

Ansprüche aus Güterrecht

übrige Guthaben

Hausrat (Versicherungswert)

Kunstgegenstände
(Versicherungswert)

Fahrzeug

übrige Mobilien

Grundeigentum (Steuerwert)

Geschäftsvermögen

Übrige

Total Aktiven

Fr.

Passiven

Fr.

Darlehen

Verpflichtungen aus Güterrecht

übrige Schuldverpflichtungen

Grundpfandschulden

Geschäftsverpflichtungen

Erbgangsschulden

Übrige

Total Passiven

Fr.

Vermögen am Todestag

Fr.

Unversteuertes Einkommen bzw. Vermögen

Erzielte die verstorbene Person bisher nicht deklarierte Einkünfte oder besass sie nicht deklarierte Vermögenswerte? Wenn ja, welche?

.....

Nutzniessungsverträge der verstorbenen Person:

.....

Erläuterungen oder Ergänzungen zu einzelnen Positionen:

.....

.....

.....

Die Teilungsbehörde hat auf die Verfahrenspflichten und Straffolgen von §§ 186, 187 und 214 StG sowie Art. 157, 158 und 178 DBG aufmerksam gemacht.

Name, Vorname, Geburtsdatum
und Unterschrift der anwesenden
Personen

.....

Datum, Ort

Teilungsbehörde

Verteiler:

Erbinnen und Erben

Veranlagungsbehörde

(weitere, siehe dazu § 188 StG)

3. Weitere Tatsachen

Nach § 183 Abs. 2 StG sind in ein Inventar darüber hinaus alle Tatsachen aufzunehmen, die für die Veranlagung der Einkommens-, der Vermögens- und der Erbschaftssteuern von Bedeutung sind. Diese weit gefasste Generalklausel lässt im Rahmen der Inventaraufnahme zahlreiche weitere Erhebungen zu. Diese können z.B. im Hinblick auf das Einkommen im Jahr des Ablebens oder in Vorjahren erfolgen, wenn Anhaltspunkte für eine unvollständige Versteuerung vorhanden sind. Im Hinblick auf die Erbschaftssteuer werden regelmässig die von der verstorbenen Person ausgerichteten Vorempfänge und Schenkungen zu ermitteln sein (siehe dazu § 6 Abs. 1 EStG).

Denkbar ist auch eine Vormerkung von Vermögenswerten Dritter, wenn der Verdacht auf deren Verschiebung oder Zweifel darüber besteht, ob ein Aktivum zum Nachlass gehört.

Behörden

1. Zuständigkeit

Zuständig für die Inventaraufnahme ist nach § 184 Abs. 1 StG die Teilungsbehörde. Sie erstellt auch das Inventar nach den zivilrechtlichen Vorschriften (s. dazu § 2 Abs. 1 der Verordnung über das Verfahren in Erbschaftsfällen (SRL Nr. 210)). Errichtet wird ein einziges Inventar, auch wenn sich die Vermögenswerte einer verstorbenen Person an verschiedenen Orten befinden.

In der Regel wird das Inventar durch die Teilungsbehörde am letzten steuerrechtlichen Wohnsitz der verstorbenen Person erstellt. Fehlt ein solcher, ist es die Behörde am letzten steuerrechtlichen Aufenthalt (§ 8 Abs. 3 StG). Fehlt jede persönliche Zugehörigkeit der verstorbenen Person zur Schweiz, bestimmt sich die örtliche Zuständigkeit nach der Gemeinde, in der die verstorbene Person steuerbare Werte besessen hat. In Zweifelsfällen ist die Zuständigkeit sowohl innerkantonal als auch interkantonal durch Absprache festzulegen.

Wird am letzten Wohnsitz der steuerpflichtigen Person ein Inventar aufgenommen, haben Behörden anderer Orte, wo jene Person steuerbare Werte besessen hat, also z.B. bei auswärtigem Grundeigentum oder Betriebsstätten, allenfalls Amtshilfe zugunsten der Inventarbehörde des letzten Wohnsitzes zu leisten (§§ 136 f. i.V.m. § 184 Abs. 1 StG; Art. 112 ff. i.V.m. Art. 159 DBG und § 8 Abs. 2d Verordnung über die direkte Bundessteuer).

2. Drittinventare

Doppelte Inventarisierungen sollen vermieden werden. Im Hinblick darauf können steuerrechtliche und zivilrechtliche Inventare in der Regel in einem einzigen Dokument verfasst werden.

Nach § 184 Abs. 3 StG wird das Inventar einer Vormundschaftsbehörde oder eines Gerichts auch der Teilungsbehörde zugestellt. Art. 3 Abs. 1 InvV nennt Aufstellungen, welche als Inventar übernommen werden können. Es handelt sich etwa um die Schlussrechnung, die der Vormund nach dem Tod einer bevormundeten Person erstellt (Art. 3 Abs. 1 lit. a InvV mit Hinweis auf Art. 451 ZGB) oder um das Sicherungsinventar oder das öffentliche Inventar, das nach dem Tod der Erblasserin oder des Erblassers aufgenommen wird (Art. 3 Abs. 1 lit. b InvV mit Hinweis auf Art. 553 und 580 ff. ZGB). Denkbar ist auch die Verwendung des Inventars aus der amtlichen Liquidation nach Art. 595 Abs. 2 ZGB. Übernommen werden kann allenfalls auch das Inventar aus der Nacherbeneinsetzung nach Art.

490 Abs. 1 ZGB.

Zu beachten ist dabei stets die Frist von zwei Wochen, welche für die steuerrechtliche Inventaraufnahme auf jeden Fall beachtet werden muss. Zweckmässig ist die Regelung, wonach ein Drittinventar übernommen und nötigenfalls ergänzt werden kann, wenn die Teilungsbehörde feststellt, dass ein vormundschaftliches oder richterliches Inventar unvollständig ist (§ 184 Abs. 3 StG).

3. Information der Steuerbehörden

Zivilstandsämter sind gehalten, bei einem Todesfall die Teilungsbehörde und das Steueramt am letzten steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt der verstorbenen Person zu informieren. Diese Information hat unverzüglich (§ 184 Abs. 4 StG), d.h. innerhalb von acht Tagen nach dem Tod (Art. 7 Abs. 1 und 2 InvV) zu erfolgen.

4. Befugnisse der Teilungsbehörde

In § 184 Abs. 2 StG wird bestimmt, dass die Teilungsbehörde für die Inventaraufnahme über die gleichen Befugnisse wie die Veranlagungsbehörde im Verfahren der ordentlichen Veranlagung verfügt. Gestützt darauf können die Vorschriften über die Verfahrenspflichten der steuerpflichtigen Personen von §§ 144 ff. neben den §§ 186 und 187 StG herangezogen werden.

Verfahren

1. Das Inventarverfahren

Eine detaillierte Regelung zum Inventarverfahren findet sich in der Verordnung über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer vom 16. November 1994 (InvV) sowie in den §§ 185 ff. StG und Art. 156 ff. DBG. Das Inventarverfahren gliedert sich regelmässig in das Vorbereitungsverfahren, das Ermittlungsverfahren und die Inventaraufnahme selbst. Die Teilungsbehörde hat im Rahmen der Inventaraufnahme die umfassenden Befugnisse wie die Veranlagungsbehörde im Verfahren der ordentlichen Veranlagung (§ 184 Abs. 2 StG). Denkbar ist z.B. die Einvernahme von Erbinnen oder Erben.

Das Inventarprotokoll dient zum einen der Einvernahme der anwesenden Erbinnen und Erben oder deren Vertretung und zum anderen der provisorischen Feststellung des Vermögens. Die festgestellten Vermögensgegenstände und Schulden werden im Vermögensverzeichnis aufgelistet. Dieses umfasst ferner sämtliche für die Überprüfung des Inventarergebnisses wesentlichen Akten. Die bei der Inventaraufnahme anwesenden Personen haben sowohl das Vermögensverzeichnis als auch das Inventarprotokoll zu unterzeichnen.

2. Rechtsnatur des Verfahrens

Das amtliche Inventar ist weder im Hinblick auf die Erbschaftssteuer noch auf die Einkommens- und Vermögenssteuer verbindlich. Es hat keinen Verfügungscharakter und erwächst nicht in Rechtskraft. Gegen das Inventar ist kein ordentliches Rechtsmittel vorgesehen. Das gleiche gilt für die Siegelung. Als Schriftstück ist das amtliche Inventar eine öffentliche Urkunde.

Pflichtverletzungen, welche mitwirkungspflichtige Personen im Rahmen der Inventaraufnahme begehen, werden nach § 214 StG als Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren oder nach § 208 StG als Verletzung von Verfahrenspflichten geahndet. Im Verhältnis zu § 208 StG stellt § 214 StG einen Spezialtatbestand dar (s. dort).

Sicherung der Inventaraufnahme

1. Allgemeines

Auch für Sicherungsmassnahmen im Hinblick auf die Inventaraufnahme ist die Teilungsbehörde zuständig. Ziel ist die möglichst genaue Bestandaufnahme am Todestag. Dazu können nach § 185 Abs. 2 StG die notwendigen geeigneten Massnahmen angeordnet werden (s. unten Ziff. 4).

Ein ordentliches Rechtsmittel ist gegen Sicherungsmassnahmen nicht vorgesehen.

2. Verfügungsverbot

Nach dem Ableben einer steuerpflichtigen Person gilt bis zur Aufnahme des Inventars grundsätzlich von Gesetzes wegen, also ohne ausdrückliche Anordnung durch eine Behörde, ein Verfügungsverbot in bezug auf das Nachlassvermögen (§ 185 Abs. 1 StG). Dieses Verbot betrifft Erbinnen und Erben ebenso wie Personen, die das Nachlassvermögen verwalten oder verwahren. Gegenstand des Verfügungsverbots bilden alle Aktiven und Passiven, die im Eigentum der verstorbenen Person standen oder mit ihrem Tod fällig werden. Tatsächliche und rechtliche Verfügungen sind unerlaubt. Die Inventarbehörde kann allerdings Ausnahmen bewilligen, z.B. wo ein Betrieb durch die Erbinnen und Erben weitergeführt wird oder wenn der überlebende Ehegatte mit Kindern auf Mittel zur Bestreitung des Lebensunterhalts angewiesen ist.

Nach Art. 8 Abs. 1 InvV sind die betroffenen Personen nach Bekanntwerden des Todesfalls durch die Inventarbehörde unverzüglich zu orientieren, dass ohne ausdrückliche Bewilligung der Teilungsbehörde keine Verfügung über das Nachlassvermögen getroffen werden darf, dies unter Hinweis auf die Art. 178 und 174 DBG sowie die §§ 214 und 208 StG.

3. Siegelung

Besteht die Gefahr, dass Nachlassvermögen der Inventaraufnahme entzogen wird, kann die Inventarbehörde die Siegelung anordnen (§ 185 Abs. 2 StG, Art. 156 Abs. 2 DBG, Art. 23 ff. InvV). Die Siegelung sichert den Nachlass gegen die tatsächliche Veränderung durch Erbinnen und Erben oder Dritte. Das genaue Vorgehen kann den Bestimmungen der Art. 23 - 35 InvV entnommen werden.

4. Weitere Sicherungsmassnahmen

§ 185 Abs. 2 StG lässt zur Sicherung des Inventars weitere Massnahmen wie die Verwahrung oder die Verfügungsbeschränkung zu. Es steht im Ermessen der Teilungsbehörde, nach Bedarf, insbesondere unter Berücksichtigung des Verhaltens der Erbinnen und Erben, in die Vermögensverhältnisse der verstorbenen Person einzugreifen. Denkbar ist z.B. die Anordnung einer Verfügungsbeschränkung zu Lasten einer ganz bestimmten Person.

Zur Sicherung des Erbschaftssteueranspruchs kann nach der Inventaraufnahme in der mutmasslichen Höhe der Steuer auch eine eigentliche Verfügungssperre angeordnet werden (§ 10 Abs. 2 EStG). Es handelt sich dabei um eine Sicherstellung, mit der Erbschaftsgegenstände oder Guthaben in der Höhe des mutmasslichen Erbschaftssteuerbetrags in Verwahrung genommen oder gesperrt werden, bis ausreichend Sicherheit geleistet wird.

Mitwirkungspflichten

1. Umfang

Die Sicherungs- und Kontrollfunktion des Inventars verlangt ein aktives Verhalten der Inventarbehörde. Diese fordert nicht nur Unterlagen ein und verlangt Auskünfte, sondern nimmt auch Augenscheine vor und behündigt allenfalls Belege. Sie hat Zutritt zu allen Räumen der verstorbenen Person und kann die Öffnung von Behältnissen verlangen. Zur Durchsetzung ihrer Rechte kann sie nötigenfalls polizeiliche Hilfe in Anspruch nehmen. Die Inventarbehörde kann auch Auskunft über das Einkommen im Todesjahr und über das Einkommen und Vermögen in früheren Jahren verlangen.

Zur Unterstützung dieser Aufgaben sieht § 186 StG mannigfache Mitwirkungspflichten der Erbinnen und Erben sowie der Personen, die mit deren gesetzlicher Vertretung, der Erbschaftsverwaltung oder der Willensvollstreckung betraut sind, vor.

2. Mitwirkungspflichten der Erbinnen und Erben sowie der Personen, die mit deren gesetzlicher Vertretung, der Erbschaftsverwaltung oder der Willensvollstreckung betraut sind

Die in § 186 Abs. 1 StG genannten Personen sind zur Mitwirkung im Inventarverfahren verpflichtet.

Nach § 186 Abs. 1a StG haben sie über alle Verhältnisse, die für die Steuerfaktoren der verstorbenen Person von Bedeutung sein können, wahrheitsgetreu Auskunft zu erteilen (Auskunftspflicht). Nach Abs. 1b haben sie Dokumente vorzuweisen (Vorweisungs-/Offenlegungspflicht); sie können auch zur Einreichung der entsprechenden Unterlagen angehalten werden (Einreichungspflicht). Nach Abs. 1c StG schliesslich haben sie Räumlichkeiten und Behältnisse der verstorbenen Person zu öffnen (Öffnungspflicht).

Eine erweiterte Öffnungspflicht trifft Erbinnen und Erben sowie deren gesetzliche Vertretung, die mit der verstorbenen Person in häuslicher Gemeinschaft gelebt oder deren Vermögensgegenstände verwahrt oder verwaltet haben (§ 186 Abs. 2 StG).

§ 186 Abs. 3 StG verpflichtet die genannten Personen, über Nachlassgegenstände, die im Inventar nicht verzeichnet sind, von sich aus Meldung zu erstatten

(Meldepflicht). Wer mit der Vertretung der Erbsinnen und Erben oder mit der Willensvollstreckung betraut ist, kann sich in der Eigenschaft als Rechtsanwältin/Rechtsanwalt oder Bankinstitut dabei nicht auf das Anwalts- oder Bankgeheimnis berufen.

Schliesslich regelt § 186 Abs. 4 StG im Hinblick auf den Grundsatz des rechtlichen Gehörs die Pflicht zur Anwesenheit bei der Inventaraufnahme (Teilnahme- oder Anwesenheitspflicht). Ist innert nützlicher Frist keine der genannten Personen erreichbar, kann in der Praxis auch eine andere Person beigezogen werden, die über die Verhältnisse der verstorbenen Person Bescheid weiss (z.B. eine Altersheimleiterin, wenn der Verstorbene im Altersheim lebte und die Erbsinnen und Erben zuerst gesucht werden müssen).

Die Mitwirkungspflichtigen haben das Recht, in das Inventarverfahren einbezogen und dort angehört zu werden. Verweigerungen der Mitwirkung sind gegebenenfalls nach den §§ 208 und 214 StG zu ahnden.

3. Mitwirkungspflichten Dritter

Auch Dritte sind im Inventarverfahren wie im ordentlichen Veranlagungsverfahren auskunfts- und bescheinigungspflichtig. Diese Pflichten sind in § 187 StG in Verbindung mit den §§ 148 und 149 StG geregelt (s. unten Bemerkungen zu § 187 StG).

Auskunfts- und Bescheinigungspflicht

1. Auskunfts- und Bescheinigungspflichten Dritter

Drittpersonen im Sinn von § 187 Abs. 1 StG sind zunächst den Erbinnen und Erben zuhanden der Inventarbehörde auskunftspflichtig. Gestützt auf § 148 Abs. 2 StG kann die Teilungsbehörde nach erfolgloser Mahnung der Erbinnen und Erben die Bescheinigungen und Auskünfte jedoch direkt von Drittpersonen einholen (§ 187 Abs. 3 StG). Liegen indessen wichtige Gründe vor, kann die Drittperson bereits gestützt auf § 187 Abs. 2 StG, also ohne vorgängige Mahnung der Erbinnen und Erben, die verlangten Angaben direkt der Teilungsbehörde machen. Dadurch kann z.B. die Geheimsphäre der Erblasserin oder des Erblassers gewahrt werden. Die in § 148 Abs. 1 StG genannten Drittpersonen wie Arbeitgeber/in, Gläubiger/in und Schuldner/in sind ausserdem zur Ausstellung schriftlicher Bescheinigungen verpflichtet.

§ 187 StG formuliert keine zeitliche Einschränkung für die Auskunfts- und Bescheinigungspflicht von Drittpersonen.

Auch Drittpersonen können sich im übrigen nach § 214 StG strafbar machen.

2. Berufsgeheimnis

Nach § 187 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 148 Abs. 2 Satz 2 StG bleibt das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis auch im Inventarverfahren grundsätzlich vorbehalten. Davon betroffen sind insbesondere das Bankgeheimnis nach Art. 47 BankG und das Anwaltsgeheimnis. Mit dem Tod der Erblasserin oder des Erblassers werden die Erbinnen und Erben an deren Stelle am Berufsgeheimnis berechtigt. Dies betrifft allerdings nur vermögensrechtliche und den Nachlass betreffende, nicht aber persönliche Angelegenheiten. Verweigern Erbinnen und Erben die Auskunftserteilung durch eine Bank, bleibt der Inventarbehörde die Verfügungssperre über die dort verwahrten Vermögenswerte, bis die Erbinnen und Erben zur Auskunftserteilung bereit sind (Wetzel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b Art. 158 DBG N 8 mit Hinweisen). Vorbehalten bleibt schliesslich auch der Einblick in durch das Berufsgeheimnis geschützte Akten via Amtshilfe (vgl. LU StB Weisungen StG § 137 Nr. 1).

Ein Berufsgeheimnis des Erblassers, einer Erbin oder eines Erben oder der gesetzlichen Vertretung geht nicht weiter als bei deren Veranlagung.

Mitteilung und Kontrolle

1. Mitteilung

Nach Abschluss des Nachlassinventars werden Abschriften davon an die in § 188 Abs. 1 StG genannten Personen und Behörden zugestellt. Es sind dies insbesondere die Erbinnen und Erben sowie die Veranlagungsbehörden für die Einkommens- und Vermögenssteuer sowie die Erbschaftssteuer.

Die Mitteilung nach § 188 Abs. 1 StG geht an die Veranlagungsbehörde am letzten steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt der verstorbenen Person. Fehlt ein solcher, wird die Steuerbehörde dort informiert, wo die steuerpflichtige Person steuerbare Werte besessen hat (vgl. § 184 Abs. 1 StG).

2. Kontrolle

Aufgabe der Veranlagungsbehörde ist anschliessend die Überprüfung der Erfüllung der Steuerpflicht durch die verstorbene Person (vgl. LU StB Weisungen StG § 183 Nr. 1 Ziff. 1). Dazu kann die Veranlagungsbehörde noch im Inventarverfahren eigene Erhebungen anstellen. Ein Nachsteuerverfahren braucht dazu nicht eingeleitet zu werden. Sie kann das Inventar aufgrund solcher Erhebungen berichtigen oder für Berichtigungen auch an die Inventarbehörde zurückweisen. Nachdem dem Inventar kein Verfügungscharakter zukommt, kann es beliebig berichtigt und ergänzt werden.

Ist das Inventar erstellt, überprüft die Veranlagungsbehörde die Erfüllung der Steuerpflicht durch die Erblasserin oder den Erblasser. Je nach Aussagekraft des Nachlassinventars kann dieses auch an Veranlagungsbehörden zugestellt werden, die in Vorjahren zuständig waren, damit die Kontrolle auch in bezug auf solche Jahre durchgeführt werden kann. Ergibt sich aus der Kontrolle, dass eine Veranlagung der Erblasserin oder des Erblassers zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, kommt es zur Einleitung des Nachsteuerverfahrens. Bei geringfügigen Abweichungen von bisher nicht deklarierten Werten (Vermögen bis zu Fr. 30'000.-- und Einkommen bis zu Fr. 1'500.--) kann auf Nachsteuern verzichtet werden. Anders verhält es sich bei Verheirateten. In diesem Fall kann ein vereinfachtes Verfahren durchgeführt werden, sofern die entsprechenden Limiten nicht überschritten sind (vgl. LU StB Weisungen StG § 175 Nr. 1 Ziff. 3). Die Aufrechnung erfolgt im folgenden Steuerjahr des überlebenden Ehegatten. Der Zuschlag beträgt einen Fünftel.

Stellt die Veranlagungsbehörde fest, dass Vermögenswerte nicht deklariert wurden,

die auf den überlebenden Ehegatten oder den verstorbenen und überlebenden Ehegatten lauten und die Limiten des vereinfachten Verfahrens übersteigen (vgl. LU StB Weisungen StG § 175 Nr. 1 Ziff. 3), ist der Fall an die kantonale Steuerverwaltung, Nachsteuern und Steuerstrafen, zwecks Einleitung und Durchführung eines Nachsteuer- und Steuerstrafverfahrens weiterzuleiten.

Nach Durchführung der Überprüfung vermerkt die Veranlagungsbehörde auf dem Nachlassinventar, dass sie die Kontrolle betreffend der Erfüllung der Steuerpflicht vorgenommen hat und bedient das Teilungsamt mit einer Kopie.

Steuerstrafrecht

Unter dem Titel Steuerstrafrecht sind im total revidierten Steuergesetz die drei Straftatbestände der Verletzung von Verfahrenspflichten (§§ 208 ff.), der Steuerhinterziehung (§§ 211 ff.) und der Steuervergehen (§§ 225 ff.) zusammengefasst.

Die Bestimmungen des Steuergesetzes über das Steuerstrafrecht gelten noch für weitere Steuern. Sowohl das Grundstückgewinn- wie auch das Handänderungssteuergesetz verweisen für die Steuerstrafen auf das Steuergesetz (§ 39 Abs. 1 GGStG und § 14 Abs. 1 HStG).

Verletzung von Verfahrenspflichten

Die Verletzung von Verfahrenspflichten wird anders als im DBG (und im StHG) zur Verbesserung der Übersichtlichkeit abschliessend unter einem eigenen Titel in den §§ 208 - 210 geregelt.

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt die Verletzung von Verfahrenspflichten einen echten Straftatbestand dar. Die Busse hat präventiven und repressiven Charakter. Daneben soll sie die Durchsetzung von Verwaltungsverfügungen und behördlichen Anordnungen sichern, dient also der Ausübung von Verwaltungszwang (LGVE 1994 II Nr. 21). Die doppelte Funktion der Busse nach §§ 208 - 210 StG führt dazu, dass die steuerpflichtige Person einerseits auch dann gebüsst werden kann, wenn sie nach Ablauf der Frist die behördlich angeordnete Handlung vornimmt. Andererseits kann eine Milderung im Strafmass eintreten, wenn eine bisher missachtete gesetzliche Pflicht nachträglich, aber vor Eintritt der Rechtskraft des Bussenentscheids erfüllt wird (StR 51, 481).

Tatbestand

1. Verfahrenspflichten

Den Straftatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten erfüllt, wer einer Pflicht schuldhaft nicht nachkommt, die ihr oder ihm bereits aufgrund des Steuergesetzes obliegt oder gestützt auf das Steuergesetz durch eine Anordnung auferlegt wurde. Bei dieser Bestimmung handelt es sich um eine Generalklausel. Daneben sind die gängigsten Pflichtverletzungen beispielhaft erwähnt. So verhält sich gesetzwidrig, wer

- a) die Steuererklärung oder die dazu gehörenden Beilagen nicht einreicht (§§ 145 und 146 StG),
- b) eine Bescheinigungs-, Auskunfts- oder Meldepflicht nicht erfüllt (§§ 148 - 150 StG) oder
- c) Pflichten verletzt, die ihr oder ihm als Erbin oder Erben oder Drittperson im Inventarverfahren obliegen (§ 186 und 187 StG).

Daneben sind in der Generalklausel der Verletzung von Verfahrenspflichten und in Abs. 1 a - c die Verletzung weiterer Pflichten der steuerpflichtigen Personen eingeschlossen, wie sie z.B. in den §§ 144 und 147 StG formuliert sind. Danach müssen die steuerpflichtigen Personen alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen und der Veranlagungsbehörde auf Verlangen mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen und Bescheinigungen vorlegen (§ 147 Abs. 1 und 2 StG). Die Hängigkeit früherer Veranlagungen setzt die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung nicht aus (VGE vom 13.2.2001 i.S. B.).

2. Verschulden

Weitere Voraussetzung für die Aussprechung einer Busse nach § 208 StG ist das Vorliegen eines Verschuldens. Eine Pflichtverletzung kann nur dann gebüsst werden, wenn die steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig handelt. Nachdem die Verfahrenspflichten im Gesetz oder durch eine Anordnung der Steuerbehörde unmissverständlich formuliert werden und zudem eine Mahnung vorliegen muss (s. unten Ziff. 3), ist der Nachweis eines Verschuldens in der Regel unproblematisch.

3. Mahnung

Objektive Strafbarkeitsbedingung für die Aussprechung einer Busse ist die Mahnung der zuständigen Behörde im Hinblick auf die zu erfüllende Verfahrenspflicht. Eine solche Mahnung muss die Aufforderung an die verpflichtete Person enthalten, das Versäumte innert bestimmter Frist nachzuholen. Lässt sich die steuerpflichtige Person vertreten, ist sowohl sie selbst wie auch ihre Vertretung zu mahnen. Zudem muss der Person der mögliche Rechtsnachteil angedroht, d.h. auf die Verhängung einer Busse hingewiesen werden. Zur Beweissicherung hat die Mahnung mit eingeschriebenem Brief zu erfolgen.

Mit einer Bussenverfügung ist regelmässig die Aufforderung zu verbinden, das Versäumte innert neuer, bestimmter Frist nachzuholen. Eine solche Aufforderung stellt wiederum eine Mahnung dar im Hinblick auf die Verhängung einer zweiten Busse.

Keine Mahnung ist nach § 208 Abs. 2 StG erforderlich bei Verletzung der Aufbewahrungspflicht gemäss § 147 Abs. 3 StG und der Meldepflicht gemäss § 150 Abs. 2 StG. Die verletzte Verfahrenspflicht kann in diesen Fällen nachträglich nämlich gar nicht erfüllt werden, weshalb eine Mahnung eine blosse Formsache darstellen würde und verzichtbar ist.

4. Strafzumessung

§ 208 sieht für die Verletzung von Verfahrenspflichten eine Busse bis zu Fr. 1'000.-- vor, die in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu Fr. 10'000.-- gehen kann. Ob ein schwerer Fall vorliegt, entscheidet sich nach der Bedeutung der verletzten Pflicht im Hinblick auf eine sachgemässe Veranlagung. So sind unter schweren Fällen z.B. Selbständigerwerbende zu verstehen, die keine Unterlagen einreichen und demnach nur mit grossen Schwierigkeiten eingeschätzt werden können, insbesondere wenn Vergleichszahlen fehlen.

Bei der Festlegung der ordentlichen Busse wird auf das steuerbare Einkommen und steuerbare Vermögen bzw. auf den steuerbaren Gewinn und das steuerbare Kapital der Vorperiode abgestellt. Bei buchführungs- und aufzeichnungspflichtigen Personen beträgt die Busse mindestens Fr. 500.--. Die maximale Busse beträgt nie mehr als 10% des auf die nächsten 10'000.-- abgerundeten Einkommens, mindestens aber Fr. 100.--.

In schweren Fällen oder im Wiederholungsfall ist eine Busse bis zu Fr. 10'000.-- auszusprechen (§ 208 Abs. 1 StG). Ein Wiederholungsfall liegt dann vor, wenn jemand schon in früheren Steuerperioden wegen einer Steuerwiderhandlung bestraft wurde und dies nicht länger als zehn Jahre zurückliegt.

Für die Strafzumessung kann grundsätzlich von folgenden Tabellen ausgegangen werden. Das steuerbare Vermögen/Kapital ist dabei mit einem Zuschlag beim Einkommen/Gewinn zu berücksichtigen, wobei für ein Vermögen/Kapital von Fr. 10'000.-- ein Zuschlag im Einkommen/Gewinn von Fr. 500.-- vorgenommen wird. Bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 76'200.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 124'000.-- beträgt die erste Busse z.B. Fr. 800.--.

Bussenschema bei Unselbständigerwerbenden

| Einkommen | 1. Busse | 2. Busse | 3. Busse | 4. Busse | 5. Busse | 6. Busse | 7. Busse |
|------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| bis 20'000 | 100 | 200 | 300 | 500 | 700 | 900 | 1'000 |
| bis 29'900 | 200 | 400 | 600 | 1'000 | 1'400 | 1'800 | 2'000 |
| bis 39'900 | 300 | 600 | 900 | 1'500 | 2'100 | 2'700 | 3'000 |
| bis 49'900 | 400 | 800 | 1'200 | 2'000 | 2'800 | 3'600 | 4'000 |
| bis 59'900 | 500 | 1'000 | 1'500 | 2'500 | 3'500 | 4'500 | 5'000 |

| | | | | | | | |
|-------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| bis 69'900 | 600 | 1'200 | 1'800 | 3'000 | 4'200 | 5'400 | 6'000 |
| bis 79'900 | 700 | 1'400 | 2'100 | 3'500 | 4'900 | 6'300 | 7'000 |
| bis 89'900 | 800 | 1'600 | 2'400 | 4'000 | 5'600 | 7'200 | 8'000 |
| bis 99'900 | 900 | 1'800 | 2'700 | 4'500 | 6'300 | 8'100 | 9'000 |
| über 99'900 | 1'000 | 2'000 | 3'000 | 5'000 | 7'000 | 9'000 | 10'000 |

**Bussenschema bei Selbständigerwerbenden und juristischen Personen
(Buchführungs- und Aufzeichnungspflichtige)**

| Einkommen | 1. Busse | 2. Busse | 3. Busse | 4. Busse | 5. Busse | 6. Busse | 7. Busse |
|-------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| bis 20'000 | 500 | 600 | 700 | 800 | 900 | 1'000 | 1'000 |
| bis 29'900 | 500 | 700 | 900 | 1'100 | 1'400 | 1'800 | 2'000 |
| bis 39'900 | 500 | 700 | 900 | 1'500 | 2'100 | 2'700 | 3'000 |
| bis 49'900 | 500 | 800 | 1'200 | 2'000 | 2'800 | 3'600 | 4'000 |
| bis 59'900 | 500 | 1'000 | 1'500 | 2'500 | 3'500 | 4'500 | 5'000 |
| bis 69'900 | 600 | 1'200 | 1'800 | 3'000 | 4'200 | 5'400 | 6'000 |
| bis 79'900 | 700 | 1'400 | 2'100 | 3'500 | 4'900 | 6'300 | 7'000 |
| bis 89'900 | 800 | 1'600 | 2'400 | 4'000 | 5'600 | 7'200 | 8'000 |
| bis 99'900 | 900 | 1'800 | 2'700 | 4'500 | 6'300 | 8'100 | 9'000 |
| über 99'900 | 1'000 | 2'000 | 3'000 | 5'000 | 7'000 | 9'000 | 10'000 |

| | | |
|--------------|--|------------|
| 1. Beispiel: | steuerbares Einkommen | Fr. 24'000 |
| | Zuschlag: Vermögen von Fr. 0 | Fr. 0 |
| | massgebendes Einkommen | Fr. 24'000 |
| | 1. Busse Unselbständigerwerbender | Fr. 200 |
| | 1. Busse Buchführungs-/Aufzeichnungspflichtige | Fr. 500 |
| 2. Beispiel: | steuerbares Einkommen | Fr. 79'000 |
| | Zuschlag: Vermögen von Fr. 60'000 | Fr. 3'000 |
| | massgebendes Einkommen | Fr. 82'000 |
| | 3. Busse Unselbständigerwerbender | Fr. 2'400 |
| | 3. Busse Buchführungs-/Aufzeichnungspflichtige | Fr. 2'400 |

In den Beträgen gemäss vorstehender Tabelle sind die Verfahrenskosten inbegriffen. Wird gegen die Busse Einsprache erhoben, ohne dass die Busse in der Folge ganz aufgehoben werden kann, sind für das Einspracheverfahren Kosten von in der Regel mindestens Fr. 100.-- aufzuerlegen.

Wird gegen die Busse Einsprache erhoben und die versäumte Handlung nachgeholt, kann die Busse herabgesetzt werden. Im Regelfall wird die ausgesprochene Busse halbiert.

Die Busse kann in selbem Mass herabgesetzt werden, wenn innert der Einsprachefrist eine vollständige Steuererklärung nachgereicht wird, ohne dass formell eine Einsprache erhoben wird.

Bei sehr leichtem Verschulden, Unerfahrenheit, Unbeholfenheit usw. kann die Busse reduziert werden. Fehlt ein Verschulden, wird die Busse aufgehoben. Bei grobem Verschulden, bei besonders verwerflichem oder renitentem Verhalten oder wenn infolge Nichteinreichens von Unterlagen eine sachgerechte Veranlagung besonders erschwert ist, wird die Busse unter Beachtung des gesetzlichen Bussenmaximums angemessen erhöht.

Bei lediglich beschränkter Steuerpflicht bemisst sich die Höhe der Busse nach dem satzbestimmenden Einkommen/Gewinn und Vermögen/Kapital.

Der Vorbehalt des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung in § 208 Abs. 1 StG stellt klar, dass die Aussprechung einer Busse wegen der Verletzung von Verfahrenspflichten unabhängig von jenen beiden Verfahren erfolgt und diese nicht beeinflusst. Die Busse wegen einer Verletzung von Verfahrenspflichten verdeutlicht allenfalls, dass der Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt ist. Die Bemessung einer Busse wegen Steuerhinterziehung erfolgt jedoch unabhängig von der Busse nach § 208 StG.

5. Besondere Fälle

Eine Erbenhaftung für rechtskräftig festgesetzte Bussen besteht nicht.

Juristische Personen und ausländische Personengesamtheiten können mit einer Busse bestraft werden (§ 208 Abs. 3 und 4 StG). Vorbehalten bleibt die Bestrafung der handelnden Organe oder Vertreterinnen und Vertreter wegen Teilnahme. §§ 213 und 217 StG sind sinngemäss anzuwenden (s. dort).

Verfahren

1. Entscheid

Der Bussenentscheid wird der steuerpflichtigen Person und gegebenenfalls deren Vertreterin oder Vertreter zugestellt. Der Entscheid muss nicht unterschrieben werden (ZR [Blättler für zürcherische Rechtsprechung] 93,70). Was das Verfahren betrifft, sind die Vorschriften der §§ 218 ff. StG im übrigen sinngemäss anwendbar.

Bei Aussprechung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten können Kosten auferlegt werden (§ 209 Abs. 1 StG); vgl. LU StB Weisungen StG § 208 Nr. 1 Ziff. 4).

2. Rechtsmittel

Die Fristen für die Einsprache und die Verwaltungsgerichtsbeschwerde betragen 30 Tage (§ 209 Abs. 2 und 3 StG). Wo sich die Einsprache gegen einen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung richtet, ist diese auch für das Einspracheverfahren zuständig.

Das Nachreichen einer vollständigen Steuererklärung innert 30 Tagen seit Zustellung der Busse wegen Nichteinreichen der Steuererklärung wird als Einsprache gegen die Bussenverfügung behandelt.

Für die Einsprache können die §§ 154 - 157 StG und für die Beschwerde die §§ 164 ff. StG herangezogen werden.

Verjährung und Bezug

1. Verjährung

Die Strafverfolgung verjährt zwei Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die Verfahrenspflichten verletzt worden sind (§ 210 Abs. 1 StG). Das bedeutet, dass die Verjährungsfrist mit dem rechtskräftigen Abschluss des Veranlagungs-, Einsprache- oder Beschwerdeverfahrens zu laufen beginnt. Die Verjährung wird durch jede Strafverfolgungshandlung unterbrochen und kann so auf drei Jahre nach rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens, in welchem die Pflichtverletzung erfolgt ist, verlängert werden (§ 210 Abs. 2 StG). Dann tritt die absolute Verjährung ein. Innert dieser Frist muss die Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten also rechtskräftig ausgesprochen sein.

Die Strafverfolgungshandlung muss gegenüber der steuerpflichtigen Person selbst oder gegenüber jener Person erfolgen, welche vorsätzlich zu einer Steuerhinterziehung anstiftet, dabei Hilfe leistet oder als Vertreterin oder Vertreter der steuerpflichtigen Person ein Steuerhinterziehung bewirkt oder an einer solchen mitwirkt (s. dazu § 213 StG). Eine solche Unterbrechung der Verjährung lässt die Frist für die Strafverfolgung gegenüber jeder beteiligten Person neu beginnen.

2. Bezug

Die Busse wegen der Verletzung von Verfahrenspflichten wird von der Behörde bezogen, welche die Staatssteuer erhebt. Der Bussenertrag fällt zu gleichen Teilen an den Staat und an die Einwohnergemeinde.

Die Bezugsverjährung richtet sich nach § 143 StG.

Steuerhinterziehung

Die Steuerhinterziehung ist in den §§ 211 - 224 StG in Anlehnung an die bereits seit 1995 anwendbare Regelung des DBG neu formuliert worden. Materiell ist hier allerdings keine wesentliche Änderung gegenüber dem alten kantonalen Recht zu erblicken.

Vollendete Steuerhinterziehung

1. Allgemeines

Unter dem Titel der vollendeten Steuerhinterziehung wird mit Busse bedroht, wer

- a) als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist,
- b) als zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtete Person vorsätzlich oder fahrlässig einen Steuerabzug nicht oder nicht vollständig vornimmt oder
- c) vorsätzlich oder fahrlässig eine unrechtmässige Rückerstattung oder einen ungerechtfertigten Erlass bewirkt.

Das Steuergesetz unterscheidet in § 211 unter dem Titel der vollendeten Steuerhinterziehung demnach drei Übertretungstatbestände. Die Absätze 1a - c stellen Erfolgsdelikte dar, indem sie einen Steuerausfall beim Gemeinwesen voraussetzen. Tritt der Deliktserfolg nicht ein, liegt bloss versuchte Steuerhinterziehung vor (s. § 212 StG). Nach Absatz 1b genügt bereits die Gefährdung des Steueranspruchs des Staates zur Vollendung des Delikts.

Die Steuerhinterziehung nach § 211 Abs. 1a StG kann als Unterlassungsdelikt ausgeübt werden, wenn eine steuerpflichtige Person z.B. ihre Mitwirkungspflichten missachtet und ihre Steuererklärung oder Belege nicht einreicht. Ein Handlungsdelikt liegt dann vor, wenn eine steuerpflichtige Person den ungerechtfertigten Steuervorteil durch falsche Angaben erlangt. Die Steuerverkürzung nach Absatz 1a und die Quellensteuergefährdung nach Absatz 1b sind als echte Sonderdelikte ausgestaltet. Täter kann nur sein, wer in einem bestimmten Steuerrechtsverhältnis selber steuerpflichtige Person ist oder als Erbin oder Erbe in deren verfahrensrechtliche Stellung eintritt (Abs. 1a) oder wer zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtet ist (Abs. 1b). Die steuerpflichtige Person selbst zählt bei der Quellensteuergefährdung nicht zum Täterinnen- oder Täterkreis (vgl. Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b Art. 175 DBG N 1 ff.).

2. Objektiver Tatbestand

2.1 Das strafbare Verhalten

2.1.1 Steuerhinterziehung im engeren Sinn

Bei einer Steuerhinterziehung im engeren Sinn nach § 211 Abs. 1a bewirkt eine steuerpflichtige Person eine Steuerverkürzung. Dieses Bewirken kann in einem Tun oder in einem Unterlassen bestehen. Im einen wie im anderen Fall muss es indessen zu einer Verletzung von Verfahrenspflichten (§§ 144 - 150 StG) kommen. Die Steuerverkürzung setzt voraus, dass sich ein steuerauslösender Tatbestand verwirklicht, diese Tatsache den Steuerbehörden jedoch pflichtwidriger Weise nicht bekannt gegeben wird. Eine Steuerhinterziehung geschieht also regelmässig, wenn die steuerpflichtige Person in den Steuererklärungen und den Beilagen dazu keine, unvollständige oder falsche Angaben macht. Werden solche mangelhaften Angaben aus dem Veranlagungsverfahren im Einsprache- oder Beschwerdeverfahren aufrechterhalten, wird der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung weiterhin erfüllt.

Weiss eine Person oder muss sie wissen, dass sie der Steuerpflicht unterliegt und sorgt sie nicht dafür, dass sie eine Steuererklärung erhält (§ 145 Abs. 1 StG), bewirkt sie, dass die Veranlagung zu Unrecht unterbleibt. Dasselbe trifft zu, wenn sie zu Unrecht eine Streichung aus dem Steuerregister herbeiführt. Solche Handlungen können auch von beschränkt Steuerpflichtigen begangen werden.

Zu beachten ist stets § 147 Abs. 1 StG, wonach die steuerpflichtige Person alles tun muss, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen.

Stellt sich nach einer Ermessensveranlagung (§ 152 Abs. 2 StG) heraus, dass die Steuerfaktoren nicht vollständig erfasst worden sind und dies die steuerpflichtige Person gewusst hat oder bei gebührender Aufmerksamkeit hätte wissen müssen und sie somit die mangelnde steuerliche Erfassung verschuldet hat, ist der Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung ebenfalls erfüllt.

Keine Verfahrenspflichtverletzung liegt indessen in der unzutreffenden rechtlichen Würdigung einer von der steuerpflichtigen Person deklarierten Tatsache. Dasselbe gilt, wenn die Bewertung einer Tatsache als ungenügend erscheint (vgl. § 174 Abs. 2 StG). In diesem Fall muss für die Steuerbehörde aus den Umständen aber erkennbar sein, dass es sich um eine geschätzte Angabe handelt, und sie muss mittels hinreichend genauer Beschreibung des Objekts in die Lage versetzt werden, die Bewertung zu überprüfen (z.B. durch Drittvergleich). In diesem Sinn erfordert die Vollständigkeit der Steuererklärung auch Angaben zu den Bewertungsgrundlagen

für eine Schätzung.

Die Mitwirkungspflichten der steuerpflichtigen Person machen sie zur Garantin des geschützten Rechtsguts, des Steueranspruchs des Gemeinwesens. Damit ist sie gehalten, eine ungenügende Besteuerung nach Möglichkeit zu verhindern und - für sie erkennbar - unzutreffende Veranlagungsverfügungen anzufechten. Lässt sie eine solche unwidersprochen in Rechtskraft erwachsen, verletzt sie die Pflicht, alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (§ 147 Abs. 1 StG). Die Garantienstellung fällt bei Vornahme der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen nicht dahin.

2.1.2 Quellensteuerverfähdung

Das strafbare Verhalten besteht bei der Quellensteuerverfähdung nach § 211 Abs. 1b StG darin, dass die zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtete Person einen Steuerabzug vorsätzlich oder fahrlässig nicht oder nicht vollständig vornimmt. Es handelt sich um ein schlichtes Tätigkeitsdelikt.

Mit dem Straftatbestand der Quellensteuerverfähdung wird die Verletzung bestimmter Mitwirkungspflichten im Bezugsverfahren der Quellensteuer geahndet. Andere Verfahrenspflichten, namentlich die Ablieferungs- und Abrechnungspflicht (§ 114 Abs. 1c StG) und die Auskunftspflicht (§ 115 StG) werden geschützt durch die Strafdrohung des § 208 StG. Werden abgezogene Steuern dagegen veruntreut, liegt ein Steuervergehen nach § 226 StG vor (s. dort).

2.1.3 Bezugsverkürzung

Der Straftatbestand von § 211 Abs. 1c StG nimmt Bezug auf § 200 StG über den Erlass und § 202 StG über die Rückerstattung. Den Unrechtsgehalt bezieht die strafbare Handlung hier aus dem Steuerausfall oder dem ungerechtfertigten Steuervorteil der Täterin oder des Täters.

Nicht mit Strafe bedroht ist das Erwirken einer ungerechtfertigten Stundung (§ 199 StG).

2.2 Auswirkung des strafbaren Verhaltens (Steuerverkürzung)

Bei der vollendeten Steuerhinterziehung im Sinn von § 211 Abs. 1a StG führt das Verhalten der steuerpflichtigen Person dazu, dass die Steuerbehörde über rechtserhebliche Tatsachen (z.B. Wohnsitz, Betriebsstätte, Einkünfte oder Vermögenswerte) keine Kenntnis hat oder über unrichtige oder unvollständige

Angaben verfügt. Dies führt zum Erfolg des strafbaren Verhaltens, der in einer ungenügenden oder unterbliebenen Veranlagung besteht. Vollendet ist das Delikt beim Eintritt der Rechtskraft der Veranlagungsverfügung.

2.3 Kausalzusammenhang

Der Straftatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung ist nur dann erfüllt, wenn zwischen dem strafbaren Verhalten und dem Deliktserfolg, d.h. dem Steuerausfall, ein adäquater Kausalzusammenhang besteht. Das Verhalten der steuerpflichtigen Person muss nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge und den Erfahrungen demnach geeignet sein, einen Erfolg wie den eingetretenen herbeizuführen oder mindestens zu begünstigen. Bei Unterlassung einer gebotenen Handlung ist vorausgesetzt, dass die Vornahme dieser Handlung die zur Rechtsgutverletzung führende Gefahr beseitigt oder doch vermindert hätte.

Hat eine steuerpflichtige Person die ihr für das Veranlagungsverfahren gesetzlich auferlegten Deklarations-, Auskunfts- und Beweisleistungspflichten verletzt, wird der adäquate Kausalzusammenhang zur steuerverkürzenden Veranlagung nicht dadurch unterbrochen (sinngemäss zufolge Drittsache), dass die Veranlagungsbehörde den Sachverhalt nicht weiter abgeklärt hat. Daran ändert nichts, dass sie die ungenügende Deklaration durch zusätzliche Abklärungen oder durch Folgerungen von deklarierten Steuerfaktoren (z.B. Vermögen und dessen Zunahme) auf nicht oder nicht vollständig deklarierte Steuerfaktoren (z.B. Einkommen) hätte erkennen können. Die Veranlagungsbehörde darf darauf vertrauen, dass die steuerpflichtige Person zutreffend deklariert und wahrheitsgemässe Auskünfte erteilt. Anders liegt ein Fall, wenn die Unklarheit und die Unvollständigkeit des als erheblich erkennbaren Sachverhalts geradezu in die Augen springen, so dass die unterbliebene Sachverhaltsabklärung als grobe Missachtung der behördlichen Untersuchungspflicht erscheint.

3. Subjektiver Tatbestand (Verschulden)

3.1 Allgemeines

Die vollendete Steuerhinterziehung ist sowohl bei vorsätzlicher als auch bei fahrlässiger Begehung strafbar. Die Bedeutung der Begriffe Vorsatz und Fahrlässigkeit bestimmt sich nach dem gemeinen Strafrecht, also nach Art. 12 Abs. 2 und 3 StGB.

Wurden verschiedene Steuerfaktoren hinterzogen, sind etwaige Unterschiede hinsichtlich des Verschuldens zu berücksichtigen. Ebenso ist beim Verschulden hinsichtlich des Zeitverlaufs zu differenzieren. Wurde beispielsweise eine Position anfangs fahrlässig nicht deklariert (z.B. periodische Nebeneinkünfte), kann in späteren Steuerperioden in bezug auf die gleichen Positionen vorsätzliche Hinterziehung vorliegen.

Das Verschulden gründet auf einem inneren Vorgang bei der Täterin oder beim Täter. Fehlt ein glaubwürdiges Geständnis, muss auf das Verschulden aufgrund von äusseren Tatsachen und Abläufen (Indizien) geschlossen werden.

3.2 Vorsatz

Vorsätzlich handelt nach Art. 12 Abs. 2 StGB, wer eine Tat mit Wissen und Willen ausführt.

Ist der Wille der steuerpflichtigen Person ausdrücklich und bewusst auf das strafbare Verhalten ausgerichtet, liegt direkter Vorsatz vor. Es macht in diesem Fall keinen Unterschied, ob die Tatbegehung als solche selbständiges Handlungsziel ist oder ob sie lediglich notwendiges Mittel zur Verwirklichung eines anderen Ziels darstellt (ein Arbeitgeber z.B. deklariert Einnahmen nicht, da er Arbeitsplätze erhalten will). Die direkt vorsätzliche Tatbegehung zielt auf die Tatbestandsverwirklichung hin. Die eventualvorsätzliche Tatbegehung dagegen liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person den als möglich vorausgesehenen Erfolg für den Fall seines Eintritts billigt, sich mit ihm abfindet oder ihn in Kauf nimmt. In diesem Fall sieht die Täterin oder der Täter die Verwirklichung eines Tatbestands zwar nicht mit Gewissheit voraus, hält sie aber doch ernsthaft für möglich und billigt sie.

Für die Folgerung vom Wissen auf den Willen der Täterin oder des Täters hat das Bundesgericht festgehalten, der Nachweis des Vorsatzes sei erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass die steuerpflichtige Person sich der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Diesfalls

ist davon auszugehen, sie habe eine Täuschung der Steuerbehörde beabsichtigt und eine zu niedrige Veranlagung bezweckt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen (Eventualvorsatz). Die Abklärung der Verhältnisse muss ergeben, dass das Vorgehen der steuerpflichtigen Person nur mit der Absicht, eine gesetzwidrige Steuerverkürzung zu erreichen, erklärt werden kann. Dies setzt voraus, dass die Steuerbarkeit des entsprechenden Sachverhalts erkennbar war. Es ist das gesamte Deklarationsverhalten zu berücksichtigen. Der allgemeinen Lebenserfahrung folgend ist der auf eine Steuerverkürzung gerichtete Wille etwa dann zu bejahen, wenn jemand aufgrund einer nicht ordnungsgemäss geführten Buchhaltung wissentlich eine unvollständige Steuererklärung einreicht (Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Art. 175 DBG N 31; vgl. auch StE 1988 B 101.2 Nr. 6 und StE 1991 B 101.2 Nr. 12).

3.3 Fahrlässigkeit

Nach Art. 12 Abs. 3 StGB begeht ein Delikt fahrlässig, wer die Folge ihres oder seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedacht (unbewusste Fahrlässigkeit) oder darauf nicht Rücksicht genommen hat (bewusste Fahrlässigkeit). Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn die Täterin oder der Täter die Vorsicht nicht beobachtet, zu der sie oder er nach den Umständen und nach den persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist. Unbewusst fahrlässig handelt also diejenige steuerpflichtige Person, welche die strafrechtlich relevante Folge ihres Verhaltens nicht bedenkt. Erkennt sie dagegen diese Gefahr, setzt sich aber darüber hinweg im Vertrauen auf ein Ausbleiben des Erfolgs, handelt sie bewusst fahrlässig. Die Täterin oder der Täter zählt aber darauf, dass der als möglich vorausgesehene, aber nicht gewollte Erfolg nicht eintritt. Dieses Vertrauen fehlt beim Eventualvorsatz (s. oben Ziff. 3.2). Dieser ist umso eher zu bejahen, je höher die erkennbare Wahrscheinlichkeit des Eintritts des Erfolgs anzusetzen und als je bedeutender die Sorgfaltspflichtverletzung zu würdigen ist. Dies dürfte etwa dann zutreffen, wenn sich die steuerpflichtige Person überhaupt nicht darum kümmert, ob die von ihr gemachten Angaben richtig seien.

An das Mass der gebotenen Sorgfalt sind im Steuerrecht hohe Anforderungen zu stellen. Dies ergibt sich einmal aus der im Gesetz statuierten umfassenden Auskunftspflicht der steuerpflichtigen Person. Mit der Unterschrift auf Steuerbelegen gibt diese nämlich jeweils die Zusicherung ab, das entsprechende Formular vollständig und wahrheitsgetreu ausgefüllt zu haben. Folgerichtig kann sich die steuerpflichtige Person nicht damit entschuldigen, keine Fachfrau oder kein Fachmann in Steuerfragen zu sein. Insbesondere kann sie sich im Hinblick auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in der Steuererklärung von ihrer Sorgfaltspflicht nicht dadurch dispensieren, dass sie zur Besorgung ihrer Steuerangelegenheiten eine Vertreterin oder einen Vertreter beizieht. Auch in diesem Fall muss sie die Erfüllung der steuerlichen Pflichten im Auge behalten und sich wenigstens von Zeit zu Zeit beim Steuervertreter über den Stand der

Steuersachen erkundigen. Fahrlässig (oder sogar vorsätzlich) handelt demnach, wer sich um die Steuerangelegenheit nicht kümmert und etwa Steuererklärungen unbesehen unterzeichnet. Die Sorgfaltspflicht betrifft aber nicht nur die Überprüfung des Arbeitsergebnisses der Vertreterin oder des Vertreters, sondern setzt schon bei Auswahl und Instruktion der vertretenden Person ein. Es dürfen dieser namentlich keine Aufgaben übertragen werden, die sie mangels entsprechender Informationen nicht korrekt erfüllen kann. In solchen Fällen kann bewusste Fahrlässigkeit oder sogar Eventualvorsatz seitens der steuerpflichtigen Person vorliegen. Zu beachten ist, dass die pflichtgemässe Steuerdeklaration bereits mit der korrekten Ausführung der erforderlichen Vorbereitungshandlungen, z.B. der Buchführung und dem Sammeln von Belegen, einsetzt. Das Steuerverfahren als Massenverwaltungsverfahren ist im übrigen in hohem Mass von der Mitwirkungsbereitschaft und Zuverlässigkeit der steuerpflichtigen Personen abhängig.

Die Fahrlässigkeit kann von der groben Nachlässigkeit bis zur leichtesten Unaufmerksamkeit reichen. Der Grad der Fahrlässigkeit und somit der Grad des Verschuldens spielt bei der Strafzumessung eine Rolle. Von leichter Fahrlässigkeit spricht man bei einer Fehlreaktion, die auch einem gewissenhaften und zuverlässigen Menschen einmal unterlaufen kann (es kann passieren). Grobfahrlässig verhält sich, wer eine elementare Vorsichtspflicht verletzt, deren Beachtung sich jedem verständigen Menschen in der gleichen Lage aufdrängt (es darf nicht passieren).

4. Strafzumessung

4.1 Allgemeines

Die Bemessung der Busse erfolgt ausgehend von einer Regelbusse grundsätzlich nach den allgemeinen Prinzipien des Strafrechts und muss zu einer angemessenen, verhältnismässigen Strafe führen und ein Höchstmass an Gleichheit gewährleisten. Sie muss überzeugend begründet und dadurch überprüfbar sein. Die Strafzumessung orientiert sich am Verschulden der steuerpflichtigen Person. Art. 47 ff. StGB werden dabei herangezogen. Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse einer steuerpflichtigen Person werden demnach berücksichtigt, bei juristischen Personen auch das Verschulden der für sie handelnden Personen.

4.2 Strafrahmen

Der Strafrahmen ist nicht betragsmässig festgelegt. Die Busse beträgt zunächst in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer und orientiert sich damit an der objektiven Schwere der Steuerhinterziehung. Liegen Strafminderungs- oder -erhöhungsgründe vor, kann sie bis auf einen Drittel der hinterzogenen Steuer ermässigt oder bis auf das Dreifache erhöht werden (§ 211 Abs. 2 StG). In besonderen Fällen kann auch dieser Strafrahmen noch unterschritten werden (s. unten Ziff. 4.4 und 4.5).

Die hinterzogene Steuer bezeichnet den ungerechtfertigten Steuervorteil, der sich aus schuldhaftem Verhalten der Täterin oder des Täters ergibt. Da sie den Deliktsbetrag eines Straftatbestandes darstellt, ist der vorenthaltene Steuerbetrag nur in dem Ausmass hinterzogene Steuer, als er nach steuerstraftprozessualen Regeln als durch strafbares Verhalten erwirkt nachgewiesen werden kann. Ein im Nachsteuerverfahren nach pflichtgemässen Ermessen aufgerechneter Betrag kann daher nicht die hinterzogene Steuer darstellen. Hingegen ist es im Rahmen der freien richterlichen Beweiswürdigung auch im Hinterziehungsverfahren zulässig, Einkommens- und Vermögensteile, die verheimlicht worden sind, zu schätzen (RB 1996 Nr. 45).

4.3 Strafminderung und Straferhöhung

Innerhalb des gesetzlichen Strafrahmens von einem Drittel bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuer geht die Strafzumessung von der Regelstrafsteuer des Einfachen der hinterzogenen Steuer aus. Dieses soll angewendet werden bei Vorsatz ohne besondere Strafänderungsgründe. In der Regel werden aber Gründe

vorliegen, die zu einem Abweichen von der Regelbusse führen.

Grundlage für die Strafzumessung sind Art. 47 ff. StGB. Danach sind insbesondere das Verschulden sowie die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Täterin oder des Täters zu berücksichtigen (s. dazu auch BGE 117 IV 112 und 118 IV 14).

4.3.1 Verschulden

Die Schwere des Verschuldens bildet den Strafzumessungsgrund mit grossem Gewicht. Dieses kommt nämlich bereits im Betrag der hinterzogenen Steuer und damit in der Regelbusse zum Ausdruck. Nach Art. 47 StGB wird die Strafe ausserdem nach dem Verschulden der Täterin oder des Täters zugemessen.

Zunächst ist zu unterscheiden, ob Vorsatz oder Fahrlässigkeit vorliegt. Letztere erlaubt regelmässig eine Strafminderung. Eventualvorsatz ist eine Form des Vorsatzes und führt anders als die Fahrlässigkeit nicht zu einer Strafminderung.

Weiter ist zu berücksichtigen, wie planmässig eine Täterin oder ein Täter bei der Steuerhinterziehung vorgegangen sind. Besondere Machenschaften, z.B. die Verschiebung von Vermögen zwischen Schwarzkonten, wirken sich erschwerend aus. Schweres Verschulden liegt auch vor, wo planmässig, während Jahren unrichtige Jahresrechnungen eingereicht werden, dies unabhängig davon, ob auch Steuerbetrug gegeben ist. Wohlverhalten seit einer einmaligen Verfehlung kann als Zeichen geringeren Verschuldens gewertet werden.

Grundsätzlich zu berücksichtigen ist, dass Selbständigerwerbende und juristische Personen für die Verschleierung ihrer Steuerfaktoren weit mehr Möglichkeiten haben als natürliche Personen mit Lohnausweis. Wird von solchen Möglichkeiten unzulässigerweise Gebrauch gemacht, ist es folgerichtig, dass ihr Verschulden grundsätzlich schwerer gewichtet wird.

Straferhöhend wirkt sich die Wiederholung einer Bestrafung wegen einer Steuerwiderhandlung aus. Eine steuerpflichtige Person wird hier also erneut straffällig, nachdem sie schon früher wegen einer Steuerwiderhandlung gebüsst wurde. Keine Wiederholung in diesem Sinn stellt eine fortgesetzte Steuerhinterziehung dar, z.B. die jahrelange Nichtdeklaration eines Schwarzgeldkontos. Ebenfalls strafferhöhend wirkt sich die Steuerhinterziehung durch Einlegung eines Rechtsmittels aus. Erwirkt eine steuerpflichtige Person durch Einsprache oder Beschwerde eine zu niedrige Veranlagung, liegt darin ein erschwerendes Moment.

Verminderte Zurechnungsfähigkeit oder Unzurechnungsfähigkeit führt im Bereich der Steuerhinterziehung wie im ordentlichen Strafrecht zu einer Herabsetzung der

Busse, unter Umständen sogar zu deren vollständigem Wegfall (vgl. Art. 19 StGB). Aufgrund von ärztlichen Zeugnissen ist im Einzelfall zu prüfen, ob und in welchem Ausmass eine Strafmilderung gewährt werden kann.

4.3.2 Persönliche Verhältnisse

Zu Strafminderungen ebenso wie -erhöhungen können die persönlichen Verhältnisse einer Täterin oder eines Täters im Zeitpunkt der Tat führen. Zu beachten sind Alter und Gesundheit (z.B. Krankheiten, die bei der Steuerhinterziehung bereits vorlagen oder später eintraten), Familienstand und Familienpflichten (z.B. Anzahl Kinder, Unterhaltsverpflichtungen), aber auch die Vorbildung und besondere kaufmännische oder steuerliche Fachkenntnisse.

4.3.3 Wirtschaftliche Verhältnisse

In den wirtschaftlichen Verhältnissen der steuerpflichtigen Person spiegelt sich ihre Strafempfindlichkeit, ist doch bei der Strafzumessung die Wirkung der Strafe auf das Leben des Täters zu berücksichtigen (Art. 47 Abs. 1 StGB). Der wirtschaftlichen leistungsfähigeren Person ist bei gleichem Verschulden eine höhere Busse aufzuerlegen als einer weniger bemittelten, denn nur so werden beide gleich stark betroffen.

Bei der Prüfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit einer steuerpflichtigen Person kommt es auf das laufende Einkommen und das gegenwärtige Vermögen an. Der Vermögensstatus fällt insbesondere dann ins Gewicht, wenn eine Busse in Aussicht steht, welche nicht aus den laufenden Einkünften entrichtet werden kann. Die Feststellung des Vermögens hat anhand von Marktwerten zu erfolgen.

4.3.4 Verhalten nach der Tat

Besondere Beachtung soll das Verhalten einer steuerpflichtigen Person nach der Tat finden. Dieses kann sich sowohl strafmindernd als auch strafferhöhend auswirken. Kooperatives Verhalten, z.B. ein Geständnis oder die bereitwillige Mitwirkung bei behördlichen Ermittlungen, führt regelmässig zu einer Strafminderung (zur Selbstanzeige s. unten Ziff. 4.4). Dabei ist zu berücksichtigen, ob die Täterin oder der Täter der Behörde auch Zugang zu Informationen verschafft, an welche diese auf andere Weise nicht gelangen könnte.

Nicht kooperatives Verhalten bildet grundsätzlich keinen Straferhöhungsgrund. Soweit ein widerspenstiges Verhalten über blosses Nichtmitwirken hinausgeht, kann dies indessen als Zeichen mangelnder Einsicht in das begangene Unrecht gewürdigt werden und zu einer Straferhöhung führen.

4.3.5 Richtlinien für die Strafzumessung

Ausgehend von der Regelstrafsteuer (vgl. Ziffer 4.3) können die einzelnen Strafverschärfungsgründe in der Regel wie folgt gewichtet werden:

| | Zuschlag in % |
|--|----------------------|
| + Schwerwiegende Verfehlung | 100 bis 200 % |
| + Persönliche Verhältnisse* | bis 100 % |
| + Hinterzug durch Einlegung eines Rechtsmittels | bis 100 % |
| + Wiederholungsfall (pro Fall) | 100 % |
| + Aktives widerspenstiges Verhalten/Einsichtslosigkeit | bis 100 % |

Ausgehend von der Regelstrafsteuer (vgl. vorstehend Ziffer 4.3) können die einzelnen Strafmilderungsgründe in der Regel wie folgt gewichtet werden:

| | Reduktion in % |
|--|-----------------------|
| - Fahrlässigkeit | |
| -- grobe Fahrlässigkeit | bis 50 % |
| -- leichte Fahrlässigkeit | bis 100 % |
| - Kooperation | bis 50 % |
| - Persönliche Verhältnisse* | bis 100 % |
| - Längere Zeitspanne korrekten Verhaltens gegenüber dem Fiskus seit Hinterziehung | |
| - Verminderte Zurechnungsfähigkeit | bis 100 % |
| - Handeln auf Veranlassung von Personen, von denen die steuerpflichtige Person in irgendeiner Form abhängig ist (dazu gehören nicht die Steuerberater/innen) | |

*ohne wirtschaftliche Verhältnisse (vgl. dazu Ziffer 4.3.3)

4.4 Selbstanzeige

4.4.1 Funktion

Einen Strafzumessungsgrund eigenen Charakters stellt die Selbstanzeige nach § 211 Abs. 3 StG dar. Sie bildet einen Spezialfall der aufrichtigen Reue im Sinn von Art. 48 Bst. d StGB.

Liegt eine Selbstanzeige vor, wird eine Busse auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt, ohne dass eine weitere, differenzierte Strafzumessung erfolgt. Diese Vereinheitlichung des Strafmasses erfolgt zugunsten der Rechtssicherheit für die sich selbst anzeigenden Personen. Anzeigewillige können die Konsequenzen einer Selbstanzeige auf diese Weise leichter absehen. Dadurch soll bei den steuerpflichtigen Personen der Anreiz geschaffen werden, ihre Verhältnisse aus eigenem Antrieb zu bereinigen.

4.4.2 Voraussetzungen

Die Selbstanzeige muss von der steuerpflichtigen Person oder ihrer Vertretung an die Steuerbehörde ergehen. Eine Mitglied des Verwaltungsrats kann sich für eigene Verfehlungen z.B. nicht auf die Selbstanzeige der Aktiengesellschaft berufen.

Die Selbstanzeige gibt an, dass die steuerpflichtige Person bisher nicht oder unvollständig versteuert hat. Die Meldung muss konkrete Angaben über die unversteuerten Werte enthalten. Anhaltspunkte über bisher nicht oder unvollständig versteuerte Positionen genügen nicht. Anzeige heisst vorbehaltlose Offenbarung. Die stillschweigende Angabe bisher nicht versteuerter Werte ist keine Selbstanzeige. Wer z.B. bisher verheimlichte Wertschriften in einer neuen Steuerperiode stillschweigend im Wertschriftenverzeichnis aufführt, erstattet keine Selbstanzeige.

Die Selbstanzeige muss bei der Steuerbehörde eintreffen, bevor diese von der Steuerhinterziehung Kenntnis hat. Ist diese schon vor der Selbstanzeige im Besitz von Beweisen über eine Steuerhinterziehung, wird die Ermässigung nur auf jenen Einkommens- und Vermögensbestandteilen gewährt, die ihr nicht schon vor der Selbstanzeige bekannt gewesen sind.

Weiteres Merkmal einer Selbstanzeige ist die Freiwilligkeit. Die Anzeige muss aus eigenem Antrieb der steuerpflichtigen Person erstattet worden sein. Es darf insbesondere nicht der Druck einer unmittelbaren und konkreten Entdeckungsgefahr vorgelegen haben. Die steuerpflichtige Person muss spontan,

frei und in der Absicht handeln, in guten Treuen reinen Tisch zu machen. Nicht gefordert ist Reue seitens der steuerpflichtigen Person, wohl aber die Bereitschaft zur Schadensdeckung; wer von vorneherein keine Nachsteuer und Busse bezahlen will oder wer vorgängig Vermögenswerte aus dem Zugriffsbereich der Steuerbehörde entfernt, z.B. in das Ausland verschiebt, erstattet keine Selbstanzeige.

Die Form der Selbstanzeige kann frei gewählt werden. Sie kann insbesondere mündlich oder schriftlich erfolgen, und der Begriff Selbstanzeige braucht nicht verwendet zu werden. In der Mitteilung muss lediglich der Wille zur Anzeige einer Steuerhinterziehung ersichtlich sein. Eine stillschweigende (kommentarlose) Deklaration bisher nicht versteuerter Einkommens- oder Vermögensbestandteile genügt wie gesehen nicht, schliesst aber eine Strafminderung nicht aus. Adressat kann jede Behörde sein, wenn die Selbstanzeige offensichtlich zuhanden der Steuerbehörde erstattet wird.

4.5 Besonders leichte Fälle

Eine besondere Strafmilderung, d.h. eine Unterschreitung des Strafrahmens von einem Drittel bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuer, sieht § 211 Abs. 4 StG vor. Danach kann in besonders leichten Fällen von der Erhebung einer Busse abgesehen werden.

Ein besonders leichter Fall liegt vor, wenn ein besonders leichtes Verschulden nachgewiesen wird (z.B. sehr leichte Fahrlässigkeit) oder wenn die Busse Fr. 1'200.-- (bei Versuch Fr. 750.--) nicht übersteigt. In besonderen Fällen, z.B. bei schwerem Verschulden oder Wiederholung, kann aber auch eine kleine Busse ausgesprochen werden. Massgebend für die Errechnung dieser Beträge ist jeweils die ganze Nachsteuerperiode, also die gesamte hinterzogene Steuer.

Wenn auf eine Busse nach Luzerner Steuerrecht aus einem der genannten Gründe verzichtet wird, wird in der Regel auch keine Busse nach DBG verhängt. Daneben kann auf die Aussprechung der Nachsteuer und der Busse nach DBG dann verzichtet werden, wenn die Busse nach Luzerner Steuerrecht Fr. 1'200.-- (bei Versuch Fr. 750.--) zwar übersteigt und demnach auch angeordnet wird, Nachsteuer und Busse nach DBG zusammen aber den Betrag von Fr. 100.-- nicht übersteigen.

Straflose Selbstanzeige

1. Zweck und Geltungsbereich

Zeigt eine steuerpflichtige Person erstmals eine Steuerhinterziehung an, wird nach § 211 Abs. 3 StG unter gewissen Voraussetzungen (s. Abs. 3a-c) von einer Strafverfolgung abgesehen (straflose Selbstanzeige).

Mit der straflosen Selbstanzeige bezweckt der Gesetzgeber, Steuerpflichtige, welche bisher versehentlich oder absichtlich nicht alle Steuerfaktoren korrekt offengelegt hatten, zu motivieren, bisher nicht deklarierte Einkommens- und Vermögens- bzw. Gewinn- und Kapitalbestandteile zu melden, und damit die Steuereinnahmen zu erhöhen.

Damit die Straflosigkeit gewährt werden kann, muss eine Selbstanzeige vorliegen. Die steuerpflichtige Person muss der Steuerbehörde ausdrücklich oder sinngemäss melden, dass eine frühere Veranlagung nicht korrekt ist, weil sie die Steuererklärung nicht vollständig und wahrheitsgemäss ausgefüllt hatte. Es ist kein formeller Antrag nötig und die Selbstanzeige kann auch durch konkludentes Handeln erfolgen (z.B. durch den Hinweis im Wertschriftenverzeichnis "bisher versehentlich nicht deklariert"). Wer jedoch beispielsweise ein bisher verheimlichtes Bankguthaben ohne weitere Bemerkung im Wertschriftenverzeichnis aufführt, erstattet keine Selbstanzeige. Eine Selbstanzeige muss aus eigenem Antrieb erfolgen. Bei grosszügiger Auslegung dieser Voraussetzung ist noch von einer Selbstanzeige auszugehen, wenn diese zwar aus Angst vor einer Denunziation oder vor einer Entdeckung in einem späteren Verfahren erfolgt, aber noch keiner Behörde bekannt ist. Muss eine steuerpflichtige Person aber nach dem normalen Lauf der Dinge damit rechnen, dass eine Behörde (z.B. AHV, Gericht, Staatsanwaltschaft) den Steuerbehörden eine vermutete Unterbesteuerung meldet, kann keine Selbstanzeige mehr eingereicht werden. Meldet also beispielsweise eine steuerpflichtige Person im Hinblick auf ein Scheidungsverfahren den Steuerbehörden, er habe in den letzten 10 Jahren ein bestimmtes Bankkonto jeweils nicht deklariert, kann diese Meldung noch als Selbstanzeige entgegen genommen werden. Meldet sie dies erst auf Aufforderung des Scheidungsrichters, liegt hingegen keine Selbstanzeige mehr vor.

2. Erstmaligkeit und Übergangsrecht

Gemäss § 211 Abs. 3 StG (in der ab 1. Januar 2010 gültigen Fassung) wird von einer Strafverfolgung abgesehen, wenn sich eine steuerpflichtige Person erstmals selber anzeigt. Dies gilt nicht nur für Selbstanzeigen, welche nach dem 1.1.2010

eingereicht werden, sondern auch für solche, welche zu einem früheren Zeitpunkt eingereicht aber noch nicht rechtskräftig erledigt wurden. Mangels Übergangsbestimmungen ist in diesem Fall das im Zeitpunkt der Entscheidung mildere Recht anwendbar. In einem solchen Fall ist eine steuerpflichtige Person auf die neuen Bestimmungen aufmerksam zu machen und ihr Gelegenheit zu geben, weitere bisher nicht deklarierte Faktoren zu melden. Von der Straffreiheit kann auch profitieren, wer vor dem Inkrafttreten dieser Bestimmung schon einmal (oder mehrmals) wegen Steuerhinterziehung verurteilt worden ist. Eine vor 2010 gestützt auf eine Selbstanzeige verfügte und in Rechtskraft erwachsene Busse schliesst nicht aus, dass sich eine steuerpflichtige Person nach 2010 für eine weitere Hinterziehung erstmals im Sinn von § 211 Abs. 3 StG anzeigt und von einer Strafverfolgung abgesehen wird.

Die steuerpflichtige Person, welche steuerbares Einkommen oder Vermögen anzeigt und dafür Strafflosigkeit geltend macht, hat schriftlich zu bestätigen, dass sie die Anwendung der Bestimmungen über die straflose Selbstanzeige erstmals verlangt.

Ob die Erstmaligkeit bei einer Selbstanzeige gegeben ist, wird von Amtes wegen geprüft. Fehlt es an der Erstmaligkeit, ist das Steuerstrafverfahren weiterzuführen und der steuerpflichtigen Person diesbezüglich das rechtliche Gehör zu gewähren. Um das Problem der Erstmaligkeit interkantonal prüfen zu können, wird eine schweizerische Datenbank eingerichtet.

3. Absehen von Strafverfolgung

Aus formellen Gründen ist das Absehen von der Strafverfolgung im Rechtsspruch eines Entscheids zu verfügen. Auf diese Weise kann die Konsumation des einmaligen Rechts auf straflose Selbstanzeige festgestellt und zu einem späteren Zeitpunkt nachgewiesen werden. Konkret wird das Absehen von der Strafverfolgung in der Regel auf der Nachsteuerveranlagung unter Verweis auf § 211 Abs. 3 StG festgehalten verbunden mit der Auflage, dass sich die steuerpflichtige Person ernstlich um die Bezahlung der Nachsteuer bemüht. Sollte die Auflage in der Folge nicht eingehalten werden, ist das Steuerstrafverfahren wieder aufzunehmen und eine Busse zu verfügen.

4. Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt

Eine Voraussetzung für das Absehen von der Strafverfolgung ist nach § 211 Abs. 3a StG, dass die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist. Wenn eine eidgenössische, kantonale oder kommunale Steuerbehörde schon Kenntnis von der Hinterziehung hat oder damit begonnen hat, Abklärungen zu treffen (z.B. sich für

eine Revision angemeldet hat, Auflagen erfolgt sind etc.), kann keine Selbstanzeige mehr vorliegen. Es ist deshalb eine Busse von mindestens 1/3 der hinterzogenen Steuern auszusprechen, wobei das kooperative Verhalten der steuerpflichtigen Person bei der Strafzumessung angemessen gewürdigt werden kann.

5. Vorbehaltlose Unterstützung bei der Festsetzung der Nachsteuer

Um Straffreiheit zu erlangen, muss die steuerpflichtige Person nach § 211 Abs. 3b StG ferner die Verwaltung bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützen. Sie hat alle bisher nicht deklarierten Faktoren offen zu legen und die nötigen oder mittels Auflage verlangten Unterlagen vollständig und fristgerecht einzureichen, soweit ihr dies objektiv möglich ist. Der steuerpflichtigen Person ist zumindest bei einer konkludenten Selbstanzeige die Möglichkeit zu geben, weitere bisher verschwiegene Faktoren zu melden. Meldet sie solche, bleibt sie auch für diese straflos. Merkt die Steuerbehörde bei der Bearbeitung der erstmaligen Selbstanzeige, dass diese nicht vollständig ist bzw. weitere Faktoren hinterzogen wurden, kann bei Fahrlässigkeit trotzdem auf eine Strafe verzichtet werden. Bei Vorsatz ist hingegen auf allen Faktoren eine Busse von mindestens 1/3 auszusprechen, da dann offensichtlich keine Reue und damit auch keine Selbstanzeige gegeben ist. Der steuerpflichtigen Person ist zwingend das rechtliche Gehör zu gewähren.

Stammen die bisher nicht deklarierten Werte aus einer Erbschaft, bei deren Inventaraufnahme sie verheimlicht wurden, und ist die Verjährung der Erbschaftssteuer noch nicht eingetreten, erfolgt eine Orientierung des Teilungsamtes.

Sollten nach rechtskräftiger Erledigung des Nachsteuerverfahrens und gleichzeitigem Absehen von der Strafverfolgung weitere Faktoren selber angezeigt oder von den Behörden aufgedeckt werden, ist diesbezüglich eine Busse auszufallen. Es bleibt bei der Straflosigkeit des ersten Verfahrens und damit auch beim Registereintrag. Im Verfahren der zweiten Selbstanzeige ist eine Busse auszusprechen (bei einer zweiten Selbstanzeige von 1/5, sonst mindestens 1/3 der hinterzogenen Steuer).

6. Ernstliches Bemühen um Bezahlung der Nachsteuern

Nach § 211 Abs. 3c StG muss sich die steuerpflichtige Person schliesslich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemühen. Sofern die Nachsteuern ausnahmsweise nicht oder nicht vollständig bezahlt werden, muss sich die steuerpflichtige Person von sich aus aktiv bei der Steuerbehörde melden und um Ratenzahlung, Stundung oder Erlass nachsuchen. Meldet sie sich nicht, und muss

eine Betreuung eingeleitet werden, dürfte es am ernsthaften Bemühen fehlen, und es wäre das Steuerstrafverfahren wieder aufzunehmen.

7. Rechtsfolgen, falls eine der Voraussetzungen für ein Absehen von der Strafverfolgung fehlt

Es sind folgende Konstellationen möglich:

- keine Erstmaligkeit:
weil bereits die 2. Selbstanzeige nach 2010 zur Beurteilung vorliegt:
Nachsteuer plus Busse von 1/5; falls die Limiten für ein vereinfachtes Verfahren gegeben sind, erfolgt ein Zuschlag von einem Drittel;
- den Steuerbehörden bereits bekannt:
Nachsteuer plus Busse von mindestens 1/3; falls die Limiten für ein vereinfachtes Verfahren gegeben sind, erfolgt ein Zuschlag von einem Drittel;
in der Datenbank erfolgt kein Vermerk über die Selbstanzeige;
- keine vorbehaltlose Unterstützung:
es liegt überhaupt keine echte Selbstanzeige vor, denn es fehlt an der Reue:
Nachsteuer plus Busse von mindestens 1/3; falls die Limiten für ein vereinfachtes Verfahren gegeben sind, erfolgt ein Zuschlag von einem Drittel;
in der Datenbank erfolgt kein Vermerk über die Selbstanzeige;
- kein ernstliches Bemühen um Bezahlung der Nachsteuer:
Busse von 1/5 der hinterzogenen Steuer; ein Vermerk über die Selbstanzeige in der Datenbank wird gelöscht.

8. Straffreiheit für Dritte

Nach § 213 Abs. 3 StG bleiben Personen, die vorsätzlich zu einer Steuerhinterziehung anstiften, dabei Hilfe leisten oder als Vertreterinnen oder Vertreter eine Steuerhinterziehung bewirken oder daran mitwirken, ebenfalls straffrei, sofern es sich um eine erstmalige Selbstanzeige handelt, die Hinterziehung der Steuerbehörde noch nicht bekannt war und diese Personen die Verwaltung bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützen. Wollen die steuerpflichtige Person und mitwirkende Dritte straflos bleiben, müssen sie gleichzeitig eine Selbstanzeige einreichen, wobei eine sinngemässe Meldung genügt. Andernfalls handelt es sich bei der Person, die zuerst handelt, um eine Selbstanzeige und betreffend die zweite Person liegt eine Denunziation vor.

Bei Ehegatten, welche je eigene Faktoren hinterzogen haben, gilt die Selbstanzeige

für beide Ehegatten, denn in der Regel darf Stellvertretung angenommen werden. Entsprechend konsumieren beide Ehegatten die Erstmaligkeit. Es erfolgen zwei Einträge in die Datenbank. Hat nur einer der Ehegatten Faktoren hinterzogen, gilt die Selbstanzeige nur für ihn, und nur er konsumiert die Erstmaligkeit. Bei getrennten oder geschiedenen Ehegatten ist betreffend den nicht unterzeichnenden Ehegatten von einer Denunziation auszugehen, ausser es liegt erkennbar eine Stellvertretung vor.

9. Besonderheiten bei Organen (§ 217a Abs. 3 und 4 StG)

Wird im Zusammenhang mit verdeckten Gewinnausschüttungen eine Selbstanzeige eingereicht wird, gehen sowohl die juristische als auch die natürliche Person straffrei aus, sofern mit der Meldung zumindest sinngemäss beide Personen erwähnt werden. Zudem müssen beide Personen die übrigen gesetzlichen Bedingungen erfüllen, insbesondere müssen sowohl die natürliche als auch die juristische Person die Nachsteuern bezahlen. Wird beispielsweise nach rechtskräftiger Einschätzung eines Alleinaktionärs bei der AG eine verdeckte Gewinnausschüttung aufgerechnet, kann der Aktionär keine Selbstanzeige mehr einreichen, da dessen Hinterziehung den Steuerbehörden bekannt ist.

Reicht ein aktuelles oder ein ausgeschiedenes Organ mit Wirkung für eine juristische Person eine Selbstanzeige ein, muss diese, um straffrei zu bleiben, die Behörden vorbehaltlos unterstützen und sich ernstlich um die Bezahlung der Nachsteuern bemühen. Das anzeigende Organ muss zudem das ihm persönlich Zumutbare und Mögliche tun, um die Behörden bei der Festsetzung der Nachsteuern zu unterstützen.

Zeigen ehemalige Organe oder Vertretungen die Hinterziehung der juristischen Person an, gehen sie selber, die aktuellen Organe und die juristische Person straffrei aus. Die von aktuellen Organmitgliedern eingereichte Selbstanzeige gilt für sämtliche aktuellen und ausgeschiedenen Organe, welche für die Periode, auf die sich die Selbstanzeige bezieht, im Handelsregister eingetragen waren. Organe und Vertreter konsumieren im Falle einer Selbstanzeige das Recht auf Straffreiheit bezüglich ihrer Organ- und Vertretereigenschaft nur für die betreffende juristische Person. Eine spätere Straffreiheit ist in Bezug auf die Funktion als Organ oder Vertretung anderer juristischer Personen damit nicht ausgeschlossen. Auch gilt mit der Anzeige in einer Organ- oder Vertreteterfunktion die Straffreiheit für den privaten Bereich noch nicht als konsumiert.

10. Straffreiheit bei Erbfällen (§ 214 Abs. 1 und 4 StG)

Wer zur Bekanntgabe von Nachlasswerten im Inventarverfahren verpflichtet ist, und solche verheimlicht, sich aber selber erstmals anzeigt, geht ebenfalls straffrei aus, sofern die Widerhandlung noch keiner Steuerbehörde bekannt ist und diese Person

die Behörde vorbehaltlos bei der Inventarberichtigung unterstützt. Sofern diese Person im gleichen Zusammenhang eine Steuerhinterziehung begangen hat, entfällt auch diesbezüglich die Strafverfolgung. Zeigt sie sich jedoch später in einem anderen Zusammenhang an, liegt keine erstmalige Selbstanzeige mehr vor. Es ist eine Busse von 1/5 der hinterzogenen Steuer auszusprechen.

11. Straffreiheit bezüglich weiterer Delikte (§ 225 Abs. 3 und 226 Abs. 3 StG)

Trotz Einführung der straflosen Selbstanzeige bleiben allfällige Mehrwertsteuern, AHV-Beiträge, Verrechnungssteuern, Erbschaftssteuern etc. geschuldet. Wird eine Selbstanzeige gemacht, und zeigt sich, dass jemand zu Unrecht staatliche Leistungen wie Prämienverbilligungen für die Krankenversicherung oder AHV-Ergänzungsleistungen bezogen hat, sind diese rückforderbar. Hingegen bleiben alle zum Zwecke der angezeigten Steuerhinterziehung begangenen weiteren Delikte straffrei. Ausgehend vom Sinn der Gesetzesbestimmungen müssen auch diejenigen Delikte straffrei bleiben, welche in Handlungseinheit (zeitgleich) mit der Steuerhinterziehung begangen wurden. Deshalb unterbleibt eine Strafverfolgung nicht nur für den Steuerbetrug und die Urkundenfälschung, sondern auch für AHV-Delikte, Mehrwertsteuerhinterziehung und Abgabebetrug. Hingegen bleibt das betrügerische Erschleichen von staatlichen Leistungen weiterhin strafbar, weil diesbezüglich in aller Regel nicht nur die Steuererklärung falsch ausgefüllt wird, sondern auch noch ein ausdrücklicher Antrag gestellt wird. Im Übrigen profitiert von der Straffreiheit bezüglich Steuerbetrug und Urkundenfälschung nur diejenige Person, die die Selbstanzeige einreicht. Bei allfälligen Dritten entfällt die Strafverfolgung nur, wenn sie sich gleichzeitig mit der steuerpflichtigen Person selber anzeigen. Auch bei der Quellensteuerveruntreuung müssen alle gesetzlichen Bedingungen (d.h. Erstmaligkeit, keiner Steuerbehörde bekannt, vorbehaltlose Unterstützung der Steuerbehörden und ernsthaftes Bemühen um die Bezahlung der veruntreuten Beträge) erfüllt sein.

12. Zuständigkeit

Zuständig für die Durchführung des Verfahrens bei strafloser Selbstanzeige ist die Dienststelle Steuern des Kantons, Nachsteuern und Steuerstrafen. Dies gilt auch für Fälle, die im vereinfachten Verfahren erledigt werden können (LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 175 Nr. 1 Ziff. 3). Entsprechende Selbstanzeigen sind zusammen mit den Steuerakten an die Dienststelle Steuern weiterzuleiten.

13. Datenbank für straflose Selbstanzeige

Da sichergestellt werden muss, dass eine Person nur "einmal im Leben" von einer straflosen Selbstanzeige profitieren kann, wird eine gesamtschweizerische Datenbank eingerichtet, die folgende Daten enthält:

- 1 AHV-Nummer (neu) / sobald verfügbar: einheitliche Unternehmensidentifikationsnummer UID
- 2 Name / Firma
- 3 Vorname
- 4 Ledigenname
- 5 Geburtsdatum / Datum des Handelsregistereintrages
- 6 Meldende kantonale Steuerverwaltung (Kanton und verantwortliche Person)
- 7 Datum der Nachsteuerverfügung (mit Zustellnachweis)
- 8 Bemerkungen (z.B. Organe der juristischen Person)
- 9 Kopie der Straflosigkeitsverfügung (als Beilage)

Die Einträge werden durch die Dienststelle Steuern des Kantons, Nachsteuern und Steuerstrafen, veranlasst.

Die durch die steuerpflichtige Person im Rahmen des Verfahrens einer straflosen Selbstanzeige eingereichten Unterlagen sind durch die Dienststelle Steuern des Kantons aufzubewahren.

Versuchte Steuerhinterziehung

1. Allgemeines

Der Übergang von der straflosen Vorbereitung zum strafbaren Versuch einer Steuerhinterziehung findet statt, wenn die zur Tat entschlossene steuerpflichtige Person mit der Ausführung der Tat beginnt. Bei der Steuerhinterziehung erfolgt dies regelmässig mit der Einreichung der Steuererklärung; als Beginn des Versuchs denkbar ist aber etwa auch das Erteilen einer Auskunft. Auch die Verletzung einer Verfahrenspflicht durch vorsätzliche Unterlassung kann einem Hinterziehungsversuch gleichkommen.

2. Tatbestand

2.1 Objektiver Tatbestand

Der Versuch einer Steuerhinterziehung liegt vor, wenn die Hinterziehungshandlung der steuerpflichtigen Person vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung entdeckt wird. Der Taterfolg bleibt in diesem Fall aus, da eine unvollständige Veranlagung noch nicht in Rechtskraft erwachsen ist oder eine unterbliebene Veranlagung noch nicht verjährt ist. Sobald zur Herbeiführung einer gesetzmässigen Veranlagung nur noch das Nachsteuerverfahren zur Verfügung steht, gilt die Steuerverkürzung als vollendet.

Ist die Einsprachefrist nach § 154 Abs. 1 StG von 30 Tagen unbenutzt verstrichen, tritt die Rechtskraft einer Veranlagung ein. Wird eine Hinterziehung erst später, aber noch vor Ablauf der zweijährigen Frist von § 161 Abs. 2 entdeckt, liegt bereits eine vollendete Steuerhinterziehung vor.

Im übrigen kann im Hinblick auf den objektiven Tatbestand auf die Bemerkungen zu § 211 StG verwiesen werden.

2.2 Subjektiver Tatbestand

Die versuchte Steuerhinterziehung ist nur bei vorsätzlicher Begehung strafbar (vgl. LU StB Weisungen StG § 211 Nr. 1 Ziff. 3.2 und unten Ziff. 4). Die steuerpflichtige Person kann sich der Verantwortung für eine vollständige Deklaration ihres Einkommens nicht dadurch entziehen, dass sie die Erstellung der Buchhaltung und der Steuererklärung ohne klare Instruktionen und ohne jegliche Kontrolle einem Treuhandbüro überträgt. Wenn sich die steuerpflichtige Person überhaupt nicht darum kümmert, ob die von ihr gemachten Angaben richtig bzw. ob die für sie abgegebene Jahresrechnung und Steuererklärung vollständig sind, nimmt sie den Versuch einer Steuerkürzung eventualvorsätzlich in Kauf (BGE vom 13.11.2001 i.S. X.).

3. Sanktion

Wie bei der vollendeten Steuerhinterziehung bemisst sich die Busse bei der versuchten Steuerhinterziehung nach dem zu hinterziehen versuchten Steuerbetrag. In einem ersten Schritt ist demnach die Busse zu ermitteln, die bei vollendeter Begehung auszusprechen wäre (vgl. LU StB Weisungen StG § 211 Nr. 1 Ziff. 4).

Nach § 212 Abs. 2 StG ist diese Busse für die hypothetische vollendete Steuerhinterziehung anschliessend auf $\frac{2}{3}$ zu reduzieren. Der Strafraum reicht demnach von $\frac{2}{9}$ bis zum Zweifachen der hinterzogenen Steuer.

4. Einfaches Verfahren

Liegt eine versuchte Steuerhinterziehung vor und gibt es keine Anhaltspunkte, dass dem Versuch eine vollendete Steuerhinterziehung vorausging, steht zur Vereinfachung und Beschleunigung ein spezielles Verfahren zur Verfügung. Im Unterschied zum vereinfachten Verfahren für die vollendete Steuerhinterziehung (vgl. LU StB Weisungen StG § 175 Nr. 1 Ziff. 3) wird das einfache Verfahren für die versuchte Steuerhinterziehung unabhängig vom Deliktsbetrag angewendet. Es bestehen keine betraglichen Limiten.

Voraussetzung für die Verhängung einer Busse wegen versuchter Steuerhinterziehung ist ein Verschulden in Form des Vorsatzes (siehe oben Ziff. 2.2). Fahrlässigkeit reicht nicht aus. Vorsatz liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person mit Wissen und Willen gehandelt hat. Die Veranlagungsbehörde soll sich im Rahmen des einfachen Verfahrens soweit als möglich davon überzeugen, dass tatsächlich vorsätzlich versucht worden ist, Steuern zu hinterziehen, bevor eine Busse ausgesprochen wird. In erster Linie sind Fälle zu ahnden, bei denen der Vorsatz offensichtlich ist, es um hohe Beträge geht oder es zu wiederholten Unregelmässigkeiten im Veranlagungsverfahren gekommen ist und deshalb eine präventive Wirkung erzielt werden soll. Bestehen Zweifel, ob der Vorsatz gegeben ist, kann ein Fall mit der kantonalen Steuerverwaltung, Nachsteuern und Steuerstrafen, besprochen werden. Auf diese Weise wird vermieden, dass ein Verfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung unverrichteter Dinge eingestellt werden muss, weil die steuerpflichtige Person im einfachen Verfahren keine Zustimmungserklärung abgegeben hat und später im ordentlichen Verfahren kein Vorsatz nachgewiesen werden kann.

Wie beim vereinfachten Verfahren für die vollendete Steuerhinterziehung gibt es einen pauschalen Zuschlag. Dieser beträgt $\frac{1}{3}$ des zu hinterziehen versuchten Betrages und ist in der offenen Veranlagung zusammen mit dem zu hinterziehen versuchten Betrag aufzurechnen.

Bei deren Zustimmung ist das Verfahren rechtskräftig erledigt. Andernfalls kommt es zu einem ordentlichen Steuerstrafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung.

Beispiel

| | | |
|--|---------------------|----------------------|
| Deklariertes steuerbares Einkommen/Vermögen | Fr. 55'000.-- | Fr. 600'000.-- |
| + zu hinterziehen versucht | Fr. 9'600.-- | Fr. 240'000.-- |
| + 1/3 Zuschlag | <u>Fr. 3'200.--</u> | <u>Fr. 80'000.--</u> |
| Effektives steuerbares Einkommen/Vermögen | Fr. 67'800.-- | Fr. 920'000.-- |

Einleitung, Durchführung und Abschluss des Verfahrens (bei Zustimmung) erfolgt im Rahmen des ordentlichen, d.h. aktuellen Veranlagungsverfahrens. Die im Veranlagungsverfahren gesicherten Beweismittel (Dokumente, Belege, Buchhaltungen usw.) sind, soweit sie für das Hinterziehungsverfahren von Bedeutung sind, auch für dieses Verfahren zu sichern und zu verwenden. Einreden im Veranlagungsverfahren, die dahin gehen, dass Beweismittel und Auskünfte nicht eingereicht würden, weil diese in einem späteren Hinterziehungsverfahren verwendet werden könnten, sind wegen der Sicherstellung einer ordnungsgemässen Veranlagung (Offizialmaxime) nicht zu hören (s. LU StB Weisungen StG § 220 Nr. 1 Ziff. 1).

Wird keine Zustimmung seitens der steuerpflichtigen Person erreicht, ist der Fall an die Stelle für Nachsteuern und Steuerstrafen weiterzuleiten.

5. Ordentliches Verfahren

Stellt die Veranlagungsbehörde fest, dass neben dem Verdacht einer versuchten Steuerhinterziehung auch Verdacht auf eine vollendete Steuerhinterziehung besteht, ist dies der Stelle für Nachsteuern und Steuerstrafen mit der Meldung bzw. dem Antrag zur Durchführung eines Steuerhinterziehungsverfahrens anzuzeigen.

Die Stelle für Nachsteuern und Steuerstrafen leitet in diesen Fällen das Verfahren betreffend des Steuerhinterziehungsversuchs ein, führt die Untersuchungen nötigenfalls unter Beizug der Veranlagungsbehörde durch und setzt die Busse (inkl. Versuch) fest.

Analoges gilt für das weitere Vorgehen, falls im einfachen Verfahren keine Zustimmung seitens der steuerpflichtigen Person erreicht wird (vgl. Ziff. 4).

Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung

1. Allgemeines

§ 213 StG regelt die Anstiftung und die Gehilfenschaft als Formen der Teilnahme sowie die Mitwirkung. Die Begünstigung einer begangenen Steuerhinterziehung unterliegt der Strafdrohung von Art. 305 StGB.

2. Teilnahme

2.1 Anstiftung

Eine Anstiftung begeht, wer eine steuerpflichtige Person als Haupttäterin vorsätzlich zur Begehung einer Steuerhinterziehung veranlasst (vgl. Art. 24 Abs.1 StGB). Die Anstifterin oder der Anstifter ruft bei jener Person also den Tatentschluss hervor. Dies ist z.B. der Fall, wenn die vertragliche Vertreterin eines Steuerpflichtigen diesen zur Steuerhinterziehung anhält.

2.2 Gehilfenschaft

Gehilfenschaft ist gegeben, wenn jemand einer steuerpflichtigen Person zu einer Steuerhinterziehung vorsätzlich Hilfe leistet (vgl. § 25 StGB). Die Gehilfin oder der Gehilfe leistet dabei einen kausalen Beitrag zur Haupttat und fördert diese. Der Buchhalter einer Unternehmung unterlässt z.B. auf Anordnung des Betriebsinhabers, einzelne Ausgangsrechnungen zu verbuchen; die Treuhänderin erstellt die Steuererklärung aufgrund der falschen Buchhaltungszahlen. Buchhalter wie Treuhänderin leisten Gehilfenschaft.

2.3 Verhältnis zur Haupttat

Die an der Haupttat teilnehmenden Personen brauchen anders als die steuerpflichtige Person keine Sondereigenschaften aufzuweisen. In Frage kommen beispielsweise die vertragliche oder gesetzliche Vertretung, Angestellte oder Organe der steuerpflichtigen Person.

Die Teilnahme in der Form der Anstiftung oder Gehilfenschaft setzt eine Haupttat voraus, d.h. ein zumindest tatbestandsmässiges und rechtswidriges Verhalten einer steuerpflichtigen Person. Die Haupttat muss in objektiv-tatbestandsmässiger Weise ausgeführt oder versucht worden sein. Im übrigen jedoch erfolgt die Bestrafung der Teilnahme ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit der steuerpflichtigen Person. Ein Verschulden der Haupttäterin oder des Haupttäters, sei dies Vorsatz oder Fahrlässigkeit, und eine Bestrafung sind also nicht vorausgesetzt.

Dagegen ist für die Teilnahmehandlung selbst Vorsatz erforderlich. Die anstiftende oder Hilfe leistende Person handelt mit Wissen und Wollen, was sich auch bereits aus den Definitionen der Teilnahme ergibt (s. oben Ziff. 2.1 und 2.2). Die versuchte Teilnahme, also jene ohne die gewünschte Wirkung auf den Geschehensablauf bleibt straffrei, dies in Übereinstimmung mit dem gemeinen Strafrecht.

Die Teilnahme muss vor Vollendung der Haupttat einsetzen, d.h. vor Eintritt der Rechtskraft einer unvollständigen Veranlagung oder der Verjährung einer unterbliebenen Veranlagung.

3. Mitwirkung

3.1 Allgemeines

Mitwirkung im Sinn von § 213 StG liegt vor, wo eine Vertreterin oder ein Vertreter bei einer Steuerhinterziehung einen erheblichen und deshalb strafbaren Tatbeitrag leistet. Es handelt sich demnach wie die Steuerhinterziehung selbst um ein echtes Sonderdelikt. Strafbar ist nur die vorsätzliche Begehung einer Mitwirkung; ferner ist der Versuch - wie bei Anstiftung und Teilnahme - nicht strafbar.

Als Täterin oder Täter kommen die gesetzlichen und vertraglichen Vertreter der steuerpflichtigen Person in Frage, also z.B. Vormund, Inhaberin der elterlichen Sorge, Treuhänder, Steuerexpertin, Rechtsanwalt, aber auch Willensvollstreckerin, Erbenvertreter oder Organ einer juristischen Person.

3.2 Bewirkung

Die Bewirkung einer Steuerhinterziehung liegt vor, wenn eine Vertreterin oder ein Vertreter zum Vorteil der steuerpflichtigen Person eine Steuerhinterziehung begeht. Die Vertreterin oder der Vertreter benutzt die steuerpflichtige Person in mittelbarer Täterschaft als Tatausführende oder begeht die Steuerhinterziehung aus eigenem Recht in gesetzlicher Vertretung. Die steuerpflichtige Person selbst handelt also nicht strafbar.

3.3 Mitwirkung im engeren Sinn

Demgegenüber ist Mitwirkung im engeren Sinn gegeben, wenn die mitwirkende Person den Entschluss zur Steuerhinterziehung gemeinsam mit der vertretenen steuerpflichtigen Person fasst und in die Tat umsetzt. Es liegt gleichwertiges, koordiniertes Zusammenwirken mehrerer Personen, d.h. eigentliche Mittäterschaft vor, allerdings mit unterschiedlichen Rechtsfolgen für die steuerpflichtige und für die vertretende Person. Erweist sich das Verhalten der steuerpflichtigen Person als nicht strafbar, ist die Vertreterin oder der Vertreter im Hinblick auf seinen Tatbeitrag wiederum wegen Bewirkens zu bestrafen (s. oben Ziff. 3.2).

4. Sanktion

4.1 Strafe

Anders als für die steuerpflichtige Person bemisst sich die Busse für Teilnahme und Mitwirkung nicht unmittelbar nach der hinterzogenen Steuer. Vielmehr wird ein ordentlicher Strafrahmen bis zu Fr. 10'000.-- festgelegt, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu Fr. 50'000.--. Zunächst ist zu beachten, dass Anstifterin oder Gehilfe in der Regel nicht schärfer bestraft werden sollen als die steuerpflichtige Person selbst. Bei der Beurteilung der Schwere des Verschuldens ist der hinterzogene oder zu hinterziehen versuchte Steuerbetrag zu berücksichtigen. Begeht die steuerpflichtige Person allerdings zum ersten Mal eine Steuerhinterziehung, während sich die Vertreterin oder der Vertreter bereits als teilnehmende oder mitwirkende Person strafbar gemacht hat, ist die Busse für letztere ohne Rücksicht auf diejenige der steuerpflichtigen Person festzusetzen.

Ein Wiederholungsfall ist dann anzunehmen, wenn jemand bereits früher eine Busse wegen einer Steuerwiderhandlung erlitten hat. Von einem Wiederholungsfall ist nicht erst dann auszugehen, wenn frühere Taten geahndet worden sind. Die Wiederholung liegt auch bereits vor, wenn die Hinterziehungsperiode mehr als ein Jahr beträgt, die teilnehmende oder mitwirkende Person für eine oder mehrere steuerpflichtige Personen also bei einer Mehrzahl von Steuerhinterziehungen gehandelt hat (KS EStV 1995/96 Nr. 21 vom 7. April 1996 S. 26).

4.2 Solidarische Haftung

Kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung hat die teilnehmende oder mitwirkende Person nicht nur eine Busse zu bezahlen, sondern kann von der Steuerbehörde neben oder anstelle der steuerpflichtigen Person zum Schadenersatz bis zur Höhe der hinterzogenen oder zu hinterziehen versuchten Steuer verpflichtet werden. Diese Haftung hat die Funktion eines Schadenausgleichs.

4.3 Straflose Selbstanzeige

Vgl. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 211 Nr. 2 Ziffer 8.

Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren

1. Allgemeines

Dieser Straftatbestand ist als Übertretung ausgestaltet. Mit der Vorenthaltung von Nachlasswerten gefährdet die Täterin oder der Täter die Kontrollfunktionen des Inventars nach den §§ 182 - 188 StG.

2. Tatbestand

2.1 Objektiver Tatbestand

Strafbar ist das Verheimlichen oder Beiseiteschaffen von Nachlasswerten im Inventarverfahren. Voraussetzung ist also, dass ein solches Verfahren eröffnet ist. Verheimlicht ist ein Nachlasswert, wenn er der Inventarbehörde verschwiegen wird. Beiseitegeschafft ist er bei Entfernung aus einem der Inventarbehörde zugänglichen Raum oder Behältnis.

Als Täterin oder Täter in Frage kommen die Personen, welchen im Verfahren Mitwirkungspflichten obliegen (vgl. §§ 186 f. StG).

2.2 Subjektiver Tatbestand

Die Täterin oder der Täter handelt in der Absicht, Nachlasswerte der Inventaraufnahme zu entziehen. Es ist immer vorsätzliches Handeln erforderlich.

3. Sanktion

Die Busse beträgt bis zu Fr. 10'000.--, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu Fr. 50'000.-- (s. LU StB Weisungen StG § 213 Nr. 1 Ziff. 4.1).

Bei Versuch oder Gehilfenschaft ist die Busse regelmässig zu mildern.

Für die straflose Selbstanzeige vgl. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 211 Nr. Ziffer 10.

4. Einzelfragen

Versuch, Anstiftung und Gehilfenschaft sind nach ausdrücklicher Anordnung des Gesetzes strafbar.

Werden bei der Inventaraufnahme verheimlichte Nachlasswerte nachträglich der Inventarbehörde gemeldet, ändert dies an der grundsätzlichen Strafbarkeit nichts, kann jedoch im Rahmen der Bussenbemessung berücksichtigt werden (LGVE 2002 II Nr. 20).

Verheiratete

Hat eine verheiratete Person eine Steuerhinterziehung begangen, sind einige Besonderheiten zu beachten. Diese rühren aus der Faktorenaddition nach § 16 Abs. 1 StG her, wonach das Einkommen und Vermögen von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet werden.

In § 216 Abs. 1 StG wird festgehalten, dass eine steuerpflichtige Person, die in rechtlich oder tatsächlich ungetrennter Ehe lebt, nur für die Hinterziehung ihrer eigenen Steuerfaktoren gebüsst werden kann. Damit wird ganz einfach gesagt, dass der Grundsatz, wonach jede steuerpflichtige Person nur für die Hinterziehung eigener Steuerfaktoren gebüsst werden kann, auch für verheiratete Personen gilt, deren Einkommen und Vermögen zusammengerechnet werden.

Begeht ein Ehepaar gemeinsam eine Steuerhinterziehung zugunsten eines Ehegatten, ist zu differenzieren. Erfüllt die steuerpflichtige Person (deren Steuerfaktoren hinterzogen werden) selbst die Voraussetzungen der Täterschaft, ist die Busse wegen Steuerhinterziehung auf jeden Fall gegen diese auszusprechen. Der andere Ehegatte wird gegebenenfalls wegen Anstiftung, Helferschaft oder Mitwirkung gebüsst. Mitwirkung liegt etwa vor bei Mittäterschaft der Ehegatten; in diesem Fall ist also die steuerpflichtige Person selbst nach § 211 StG zu büssen, die mitwirkende aber nach § 213 StG. Die Mitunterzeichnung der Steuererklärung stellt für sich allein keine Anstiftung, Helferschaft oder Mitwirkung im Sinn von § 213 Abs. 1 StG dar.

Auf ein Verfahren wegen Teilnahme oder Mitwirkung kann verzichtet werden, wenn sich im Gegenzug die Ehegattin und der Ehegatte damit einverstanden erklären, dass das Strafverfahren gegen sie gemeinsam durchgeführt wird. Durch gemeinsame Unterzeichnung eines Einschätzungsvorschlags werden sie anschliessend beide zur Zahlung der Busse verpflichtet. Auf diese Weise kann auf eine unnötige Untersuchung der ehelichen Verhältnisse verzichtet werden. Diese Praxis ist allerdings kaum möglich, wenn sich die Ehegatten zwischen Steuerhinterziehung und Untersuchung getrennt haben.

Juristische Personen

1. Allgemeines

Juristische Personen können im Steuerstrafrecht als solche zur Verantwortung gezogen werden. Das Steuerrecht sieht vor, dass Bussen gegen die juristischen Personen selbst ausgesprochen werden.

Der Begriff der juristischen Person im Sinn von § 217 StG umfasst alle Personen und Personengesamtheiten ohne Rechtspersönlichkeit, die nach § 63 StG als juristische Personen besteuert werden.

Die juristische Person kann für Steuerübertretungen im Sinn der §§ 211 - 213 StG bestraft werden.

Da die juristische Person als solche selbst nicht handeln kann, wird ihr das Handeln ihrer Organe zugerechnet, deren Verschulden sie zu verantworten hat. Auch bei der Bestrafung einer juristischen Person wird ein Verschulden vorausgesetzt, das sich im Verhalten natürlicher Personen äussert. Dieses Verschulden spiegelt sich wieder in der Strafzumessung. Im übrigen werden dort die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der juristischen Person berücksichtigt.

Der Kreis der Organe ist weit zu fassen. Unerheblich ist, ob eine Person formell Organstatus besitzt. Personen, deren Verschulden der juristischen Person zuzurechnen ist, sind nicht nur Mitglieder des Verwaltungsrats, der Direktion und der Revisionsstelle, sondern auch solche Personen, welche die Unternehmung tatsächlich leiten, indem sie z.B. Mitglieder der Verwaltung, der Direktion oder Bevollmächtigte als Strohleute benützen. Auch eine in untergeordneter Stellung tätige angestellte Person kann schuldhaft eine Hinterziehung bewirken. Der juristischen Person nicht angerechnet werden darf dagegen das Verschulden einer für sie handelnden Stellvertreterin; dieses stellt das Handeln einer Drittperson dar. Ihre Bestrafung bleibt nach § 217 Abs. 3 StG vorbehalten.

Diese Ausführungen gelten sinngemäss für den Tatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten nach § 208 Abs. 3 und 4 StG, der ebenfalls die Strafbarkeit juristischer Personen vorsieht.

2. Steuerhinterziehung

Nach § 217 Abs. 1 StG kann die juristische Person für die vollendete oder versuchte Steuerhinterziehung zum eigenen Vorteil gebüsst werden. Die Formulierung 'zum

Vorteil' bedeutet, dass die Steuerhinterziehung mit Wirkung für die handelnde juristische Person begangen worden ist (vgl. Art. 181 Abs. 1 DBG). Die Sondereigenschaften für die Begehung einer Steuerhinterziehung müssen bei der juristischen Person selbst gegeben sein. Sie selbst muss steuerpflichtig sein.

Ist das in objektiver und subjektiver Hinsicht tatbestandsmässige Vorgehen bestimmter Organe nachgewiesen, wird deren individuelles Verschulden ermittelt. Dabei ist deren Verhalten nach Massgabe ihrer jeweiligen Stellung und ihres Einflusses auf das steuerlich relevante Handeln der juristischen Person zu gewichten. Als schwer erscheint das der juristischen Person zuzurechnende Verschulden z.B., wenn mehrere Organe zusammengewirkt haben und sich deren Vorgehen geradezu als planmässig erweist.

Bei der Strafzumessung sind im übrigen die wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse der juristischen Person selbst zu berücksichtigen. Eine Selbstanzeige im Sinn von § 211 Abs. 3 muss von einem Organ der juristischen Person oder von einer Vertreterin oder von einem Vertreter erklärt worden sein.

3. Teilnahme

Die Voraussetzungen für eine Bestrafung einer juristischen Person wegen Teilnahmehandlungen sind in § 217 Abs. 2 StG weit formuliert. Die juristische Person braucht nämlich nicht selbst als handelnde aufgetreten zu sein. Die Bestimmung verlangt einzig, dass in ihrem Geschäftsbereich nach § 213 StG strafbare Handlungen begangen worden sind (Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Art. 181 DBG N 13).

4. Strafbarkeit der handelnden Person

Personen, deren Verhalten die strafrechtliche Verantwortlichkeit der steuerpflichtigen juristischen Person ausgelöst oder dazu beigetragen hat, sind gegebenenfalls auch selber strafbar. Abs. 3 sieht nämlich vor, die Bestrafung der handelnden Organe und der Vertreterinnen und Vertreter nach § 213 StG bleibe vorbehalten. Dieser Vorbehalt bezieht sich auf alle denkbaren strafbaren Handlungen einer juristischen Person. Nach § 213 StG sind die für die juristische Person handelnden natürlichen Personen nur bei vorsätzlichem Handeln strafbar.

5. Straflöse Selbstanzeige

Vgl. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 211 Nr. 2 Ziffer 9.

Zuständigkeit

1. Grundsatz

Zuständig für die Durchführung von Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung ist die kantonale Steuerverwaltung. Dort sind diese Verfahren der Stelle für Nachsteuern und Steuerstrafen zur Erledigung zugewiesen. Dieser obliegen die Einleitung der Verfahren, die Durchführung von Untersuchungsmassnahmen und die Ausfertigung der Entscheide. Ferner vertritt sie den Kanton Luzern in den Rechtsmittelverfahren vor Gerichten. Nicht in ihren Zuständigkeitsbereich dagegen fällt der Bezug der ausgesprochenen Bussen.

Das Strafverfahren nach den §§ 218 - 222 StG, welches den Anforderungen von Art. 6 EMRK genügen muss, wird in einer ersten Phase also jeweils von einer Verwaltungsbehörde durchgeführt. Dieses Verfahren ist nicht öffentlich. Eine gerichtliche Überprüfung erfolgt gegebenenfalls im Rechtsmittelverfahren vor dem Verwaltungsgericht.

Die Ausführungen über das Verfahren nach dem Luzerner Steuergesetz gelten auch für das Verfahren zur Festsetzung der Bussen nach DBG.

2. Delegation

Wie § 175 Abs. 2 sieht § 218 Abs. 2 StG aus verfahrenswirtschaftlichen Gründen vor, dass die kantonale Steuerverwaltung das Steuerstrafverfahren teilweise oder vollständig an die Veranlagungsbehörde delegieren kann.

Davon wird Gebrauch gemacht mit dem vereinfachten Verfahren, das vorgesehen ist, wenn in der massgebenden Zeit ein Einkommen von nicht mehr als Fr. 30'000.-- und ein Vermögen von nicht mehr als Fr. 600'000.-- hinterzogen worden ist oder hinterzogenes Einkommen und Vermögen nicht mehr als jeweils 5 % des steuerbaren Einkommens und Vermögens beträgt. Ausführlichere Erläuterungen zu diesem Verfahren befinden sich im Abschnitt über die Nachsteuern (vgl. LU StB Weisungen StG § 175 Nr. 1 Ziff. 3).

Bei versuchter Steuerhinterziehung steht unabhängig vom Deliktobetrag ein einfaches Verfahren zur Verfügung. Dieses Verfahren wird in der Regel durch die Veranlagungsbehörden durchgeführt und sieht von einer detaillierten Strafzumessung ab (vgl. LU StB Weisungen StG § 212 Nr. 1 Ziff. 4).

Die kantonale Steuerverwaltung kann auch in Einzelfällen das gesamte

Strafsteuerverfahren oder Verfahrensabschnitte an die Veranlagungsbehörde delegieren. Dies drängt sich insbesondere dort auf, wo diese Behörde bereits Vorarbeiten geleistet hat und über einen Fall orientiert ist. Über solche Delegationen wird jeweils im Einzelfall entschieden.

Einleitung des Verfahrens

1. Voraussetzung

Die Einleitung eines Steuerstrafverfahrens stellt die Erhebung einer strafrechtlichen Anklage im Sinn von Art. 6 EMRK dar. Sie ist deshalb an gewisse Voraussetzungen gebunden. Nach dem Luzerner Steuergesetz hat die Einleitung eines Strafverfahrens zu erfolgen, sobald Anhaltspunkte für eine Steuerhinterziehung vorliegen. An die Bejahung solcher Anhaltspunkte sind keine allzu hohen Anforderungen zu stellen. Es genügen Hinweise irgendwelcher Art, dass eine Steuerhinterziehung vorliegen kann. Es ist Sache der Untersuchung, weitere Informationen zu liefern.

Die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung ist kein selbständig anfechtbarer Zwischenentscheid (LGVE 1991 II Nr. 22).

2. Formelles

Die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung erfolgt schriftlich. Da die Strafverfolgung verjähren kann, ist sie in aller Regel durch eingeschriebenen Brief vorzunehmen. Ausnahmsweise kann auch eine mündliche Eröffnung erfolgen. Diese ist im Protokoll festzuhalten und von der angeschuldigten Person zu unterzeichnen.

Adressat der Einleitung ist die vom Strafverfahren betroffene steuerpflichtige Person. Es genügt also nicht, der Vertreterin oder dem Vertreter allein die Einleitung des Verfahrens mitzuteilen. Diesen Personen wird allerdings regelmässig eine Kopie zugestellt. Massgebend für die Unterbrechung der Verjährung ist aber in jedem Fall die Zustellung an die steuerpflichtige Person selbst.

Parteien mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland haben auf Verlangen der Behörde im Kanton Luzern ein Zustellungsdomizil zu bezeichnen. Zustellungen an Parteien, die dieser Aufforderung nicht Folge leisten, können unterbleiben oder durch öffentliche Mitteilung im Luzerner Kantonsblatt erfolgen (§ 28 Abs. 3 VRG i.V.m. § 132 Abs. 1 lit. d StG).

Bei verheirateten Steuerpflichtigen ist die Einleitung eines Strafverfahrens gegenüber derjenigen Person zu eröffnen, deren Steuerfaktoren nicht vollständig versteuert worden sind. Beide Ehegatten sind in das Hinterziehungsverfahren einzubeziehen, wenn die Steuerhinterziehung noch nicht eindeutig der einen oder der anderen Seite zugeordnet werden kann oder wenn sich beide wegen

Steuerhinterziehung, Teilnahme oder Mitwirkung zu verantworten haben. In jedem Fall ist die Einleitung eines Strafverfahrens gegenüber den beiden verheirateten Personen in zwei Schreiben getrennt mitzuteilen.

3. Inhalt

Im Schreiben an die steuerpflichtige Person wird dieser mitgeteilt, dass ein Steuerstrafverfahren eröffnet wird mit dem Hinweis, dass sie ihre Aussage und Mitwirkung verweigern kann. Damit wird sie zu einer angeklagten Person im Sinn von Art. 6 EMRK. Die vom Verfahren betroffenen Steuerperioden und der bestehende Verdacht werden in summarischer Weise zur Kenntnis gebracht.

4. Zeitpunkt

Grundsätzlich ist ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung spätestens dann zu eröffnen, wenn gegenüber der steuerpflichtigen Person die erste Untersuchungshandlung vorgenommen wird. Dann ermittelt die Behörde nicht mehr nur rein verwaltungsintern, sondern hält z.B. die verdächtige Person an, betreffend eine bereits rechtskräftige Veranlagung etwa Unterlagen einzureichen oder Auskünfte zu erteilen. Droht mit der Eröffnung aber die Vereitelung der Untersuchung, so darf mit der Verfahrenseinleitung ausnahmsweise zugewartet werden, bis die Untersuchungshandlung vorgenommen worden ist.

Eine spätere Einleitung kann ausnahmsweise zulässig sein, wenn aufgrund der Umstände die unmittelbare Gefahr einer Vereitelung des Untersuchungszwecks durch die angeschuldigte Person droht. Dies ist nur mit Zurückhaltung anzunehmen. In einem solchen Fall ist unverzüglich nach der Vornahme der Untersuchungshandlung der angeschuldigten Person die Verfahrenseinleitung zu eröffnen und ihr Gelegenheit zu geben, sich zum Untersuchungsergebnis zu äussern und allfällige Beweisanträge zu stellen.

Die Ausdehnung des Hinterziehungsverfahrens (z.B. auf weitere Steuerperioden und Tatbestände) ist jederzeit möglich. Sie ist der angeschuldigten Person wie die Einleitung mitzuteilen.

5. Rechtsfolgen

Zunächst bewirkt die Einleitung eines Strafverfahrens nach § 219 StG die Unterbrechung der Verjährung der Strafverfolgung (s. LU StB Weisungen StG § 223 Nr. 1 Ziff. 4).

Weiter hat die Einleitung des Strafverfahrens Folgen für die verfahrensrechtliche Stellung der steuerpflichtigen Person. Mit der Eröffnung eines Steuerstrafverfahrens gelangt diese in die Stellung einer Angeklagten im Sinn von Art. 6 EMRK, der besondere Verteidigungsrechte zugestanden werden.

Untersuchung

1. Grundsätze

Im Strafverfahren gelten die Offizial- und die Untersuchungsmaxime. Nach der Offizialmaxime hat die Steuerbehörde das Recht und die Pflicht, das Verfahren einzuleiten, dessen Gegenstand zu bestimmen und es durch Verfügung oder Urteil zu beenden. Die Untersuchungsmaxime besagt, dass die Behörde den Sachverhalt von sich aus abklärt. Sie ist verantwortlich für die Beschaffung der für den Entscheid notwendigen Unterlagen, und Beweisanträge und Sachverhaltsdarstellungen der Parteien sind für die Behörde nicht bindend.

Die Untersuchungsmaxime ist im Steuergesetz in § 220 Abs. 1 Satz 1 wiedergegeben, wonach die zuständige Steuerbehörde die erforderlichen Untersuchungen durchführt. Dabei stehen ihr die Befugnisse der Veranlagungsbehörde im Veranlagungsverfahren zu. Sie kann also umfassend mündliche oder schriftliche Einkünfte einholen, Belege und Urkunden verlangen oder auch Bescheinigungen und Auskünfte Dritter verwenden. In § 220 Abs. 2 StG werden die §§ 144 - 150 StG über die Vorlage der Beweismittel und die Auskunftspflicht für sinngemäss anwendbar erklärt. Dabei gilt es jedoch zu beachten, dass die steuerpflichtige Person gestützt auf das in Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention verankerte Recht, zu schweigen und nicht gegen sich aussagen zu müssen, im Strafverfahren berechtigt ist, die Auskunft zu verweigern und keine Belege einzureichen (Entscheid des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte vom 3. Mai 2001 i.S. J.B.; der anderslautenden Auffassung des Bundesgerichts gemäss BGE 121 II 257 und 273 ist insoweit nicht mehr zu folgen; für das Vorgehen bei gemeinsamer Durchführung des Nach- und Strafverfahrens vgl. LU StB Weisungen StG § 178 Nr. 1 Ziff. 1). Entsprechend ist in (reinen) Strafverfahren auch keine Busse wegen Verletzung von Mitwirkungspflichtigen nach § 208 StG auszusprechen. Ebenso dürfen Beweismittel, die aus einem Nachsteuerungsverfahren resultieren, nur dann verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Busse wegen Verfahrenspflichtverletzung noch Androhung einer Ermessensveranlagung erlangt wurden.

Die Behörde würdigt die Beweisergebnisse nach pflichtgemäßem Ermessen. Sie berücksichtigt dabei auch das Verhalten der Parteien im Verfahren.

Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für die steuerbegründenden Tatsachen. Sie hat den Beweis für nicht versteuertes Einkommen oder Vermögen zu erbringen.

2. Einvernahme der angeschuldigten Person

Der angeschuldigten Person wird das rechtliche Gehör gewährt. Sie kann insbesondere verlangen, dass sie zur Tat einvernommen wird (§ 220 Abs. 1 StG). Verlangt die angeschuldigte Person selber eine Einvernahme (§ 157 Abs. 1 StG), ist eine solche auf jeden Fall durchzuführen, auch wenn sich die Untersuchungsbehörde davon nichts verspricht. Eine solche Einvernahme kann auch von Amtes wegen angeordnet werden, wenn dies für die Untersuchung notwendig ist. Besonders in komplexeren und umstrittenen Verfahren dürfte sie unumgänglich sein.

Für die Befragung der angeschuldigten Person sind die §§ 88 - 92 VRG (i.V.m. § 132 Abs. 2 StG) heranzuziehen. Form und Inhalt der Vorladung richten sich nach § 27 VRG (i.V.m. § 132 Abs. 1d StG). Bei der Einvernahme ist der angeschuldigten Person die zur Last gelegte Handlung in allgemeiner Weise vorzuhalten. Die Einvernahme selbst erfolgt zu belastenden und entlastenden Tatsachen.

Die Befragung kann als Parteieinvernahme nach § 88 VRG ohne oder als Beweisaussage nach § 89 VRG mit Strafdrohung von Art. 306 und 309 StGB geführt werden. Unabhängig von einer Strafdrohung ist die angeschuldigte Person immer zur Wahrheit zu ermahnen.

2.1 Vorladung

Die Vorladung hat schriftlich spätestens 10 Tage vor dem angesetzten Termin zu erfolgen. Vorbehalten bleiben dringliche Fälle (§ 27 VRG i.V.m. § 132 Abs. 1e StG).

Die Vorladung hat gemäss § 27 Abs. 2 VRG folgende Angaben zu enthalten:

- a) Ort und Zeit des Erscheinens
- b) Gegenstand der Einvernahme und verfahrensrechtliche Stellung des Vorgeladenen, soweit diese Angaben den Zweck des Verfahrens nicht beeinträchtigen
- c) Säumnisfolgen (§ 86 VRG)

2.2 Ablauf

Bei der Einvernahme des Beschuldigten ist wie folgt vorzugehen:

1. Feststellung der Personalien (Name, Vorname, Geburtsdatum, Beruf, Heimatort bzw. Staatsangehörigkeit, Adresse, Zivilstand) bzw. Vergewisserung, dass diese mit den Angaben in der Steuererklärung übereinstimmen.
2. Orientierung über die erhobene Beschuldigung in einer für den Einvernommenen verständlichen Sprache oder unter Beizug einer Dolmetscherin oder eines Dolmetschers.
3. Ermahnung zur Wahrheit und Hinweis auf das Recht der Aussageverweigerung (Hinweis auf § 91 VRG)
4. Eigentliche Befragung zum Sachverhalt und Gewährung der Möglichkeit, zu den erhobenen Beschuldigungen Stellung zu nehmen.
5. Eventuell Konfrontation des Einvernommenen mit Personen, die widersprüchliche Angaben gemacht haben.
6. Protokollierung: Im Protokoll ist folgendes festzuhalten:
 - die Einleitung gemäss Ziffer 1 - 3
 - das erhebliche Ergebnis der Befragung, aufgeteilt in Fragen und Antworten
 evtl. auch in Berichtsform
 - weitere erhebliche Äusserungen zur Sache
 - die Protokollgenehmigung
 - das Protokoll wird den Einvernommenen vorgelesen
 oder zum Lesen gegeben
 - der/die Einvernehmende, der/die Protokollführer/in und der/die Einvernommene bestätigen die Richtigkeit des Protokolls mit ihrer Unterschrift
 - verweigert der/die Einvernommene die Unterzeichnung, ist dies im Protokoll zu vermerken

2.3 Aussageverweigerung

Verweigert die angeschuldigte Person die Aussage, ohne sich auf § 91 VRG zu berufen, ist sie darauf aufmerksam zu machen, dass sie für das Nachsteuerverfahren zur Aussage verpflichtet ist (vgl. Ziff. 1). Verweigert die angeschuldigte Person die Aussage immer noch, ist ihr eine Ordnungsbusse gemäss § 208 StG anzudrohen. Weigert sie sich weiter, ist androhungsgemäss eine Ordnungsbusse auszusprechen und im Bedarfsfall zu wiederholen.

3. Zeugeneinvernahme

Nach § 220 Abs. 1 StG ist die untersuchende Behörde auch zur Zeugeneinvernahme nach §§ 73 - 87 VRG berechtigt. Der Zeuge steht unter der Strafdrohung von Art. 307 und 309 StGB.

3.1 Vorladung

Vgl. Ziff. 2.1.

3.2 Einvernahme

Für die Zeugeneinvernahme gelten § 73 ff. (i.V.m. den §§ 132 Abs. 2 und 220 Abs. 1 StG). Das eigentliche Verfahren richtet sich insbesondere nach § 81 ff. VRG (vgl. dort).

3.3 Teilnahme der angeschuldigten Person

Die angeschuldigte Person ist berechtigt, den Zeugeneinvernahmen beizuwohnen (§ 80 Abs. 1 VRG). Eine Ausnahme besteht lediglich dann, wenn die Abklärung des Sachverhalts oder die Dringlichkeit des Verfahrens es erfordern, die Zeuginnen und Zeugen in Abwesenheit der Beschuldigten einzuvernehmen (§ 80 Abs. 2 VRG).

3.4 Zeugenlohn

Die/der Zeugin/Zeuge hat Anspruch auf die in den Kostenverordnungen vorgesehene Entschädigung (§ 87 VRG i.V.m. §§ 132 Abs. 2 und 220 Abs. 1 StG). Danach bezieht die Zeugin bzw. der Zeuge für jedes Erscheinen Fr. 20.-- bis Fr. 50.--. Zudem besteht ein Anspruch auf eine Reiseentschädigung, die, wenn ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand, im Ersatz der Fahrkosten (Bahn- und Schiff 2. Klasse) und sonst in einer Kilometerentschädigung besteht, wie sie den Mitgliedern staatlicher Kommissionen ausgerichtet wird. Bei erheblicher zeitlicher Inanspruchnahme, bei ausserordentlichen Auslagen und bei Verdienstausschlag kann eine besondere Zulage bewilligt werden (vgl. analog § 42 Verordnung über die Kosten in den Zivil- und Strafverfahren, SRL Nr. 265, bzw. § 3 Kostenverordnung für das Verwaltungsgericht und der seiner Aufsicht unterstellten Instanzen, SRL Nr. 46).

4. Rechtliches Gehör

Der Anspruch einer betroffenen Person auf rechtliches Gehör stützt sich auf Art. 29 Abs. 2 BV, aber auch auf Art. 6 EMRK. Danach hat die angeschuldigte Person ein Recht auf einen Beitrag zur Wahrheitsfindung. Erste Voraussetzung dafür ist schon die Unterrichtung über die Anschuldigung in der Einleitung des Verfahrens (s. dazu LU StB Weisungen StG § 219 Nr. 1 Ziff. 3).

Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör folgt auch das Recht auf Akteneinsicht. In § 139 ist dazu ausgeführt, dass eine betroffene Person grundsätzlich das Recht hat, Akten einzusehen, die für die Entscheidungsfindung relevant sind. Der Umfang des Anspruchs auf Akteneinsicht kann vom jeweiligen Stand eines Strafverfahrens abhängen. So darf der Untersuchungszweck nicht durch die Offenlegung von Akten vereitelt werden.

Die Akteneinsicht erfolgt ausschliesslich an selbständige Rechtsanwältinnen und -anwälte in einer Anwaltskanzlei, die einer gesetzlich geregelten Aufsichtsbehörde unterstehen (vgl. Anwaltsgesetz, SRL Nr. 280, oder vergleichbare Bestimmungen anderer Kantone). Sie haben sich durch eine schriftliche Vollmacht als Parteivertreterin oder Parteivertreter auszuweisen. Die Beschränkungen für die Akteneinsicht (siehe oben) gelten auch für die Akteneinsicht.

Die angeschuldigte Person ist in jedem Stadium des Verfahrens berechtigt, Beweisanträge zu stellen, d.h. die Erhebung von ganz bestimmten Beweisen zu beantragen. Solche Beweise sind abzunehmen, soweit sie rechtserhebliche Tatsachen betreffen und tauglich erscheinen, solche Tatsachen auch zu beweisen. Wie gesehen ist die Einvernahme der angeschuldigten Person aber auf jeden Fall durchzuführen, wenn sie von dieser verlangt wird (§ 220 Abs. 1 StG, s. dazu oben Ziff. 2).

5. Besondere Untersuchungsmassnahmen bei schweren Steuerwiderhandlungen

Grundlage für die Anordnung besonderer Untersuchungsmassnahmen bei schweren Steuerwiderhandlungen ist § 220 Abs. 3 und 4 StG. Diese Regelung orientiert sich an Art. 190 - 195 DBG und der Verordnung über besondere Untersuchungsmassnahmen der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 31. August 1992 (SR 642.132).

5.1 Schwere Steuerwiderhandlung

Der Begriff der schweren Steuerwiderhandlung, welche erst zu besonderen Massnahmen veranlasst, ist in Übereinstimmung mit der Bundesregelung festzusetzen. Nach Art. 190 Abs. 2 DBG versteht man unter schweren Steuerwiderhandlungen insbesondere die fortgesetzte Hinterziehung grosser Steuerbeträge und die Steuervergehen. Auch der Umstand internationaler oder auch interkantonaler Verflechtung sowie die Komplexität der zu untersuchenden Vorgänge können Merkmale schwerer Steuerwiderhandlungen darstellen. Auch eine einzige Steuerhinterziehung kann aufgrund einer Würdigung der Gesamtumstände als schwere Steuerwiderhandlung qualifiziert werden. Steuerhinterziehungen müssen sich zudem auf grosse Steuerbeträge beziehen.

5.2 Ermächtigung

Liegt ein begründeter Verdacht auf eine schwere Steuerwiderhandlung vor, kann die kantonale Steuerverwaltung besondere Untersuchungsmassnahmen nur anordnen, wenn sie die Vorsteherin oder der Vorsteher des Finanzdepartementes ausdrücklich ermächtigt hat.

5.3 Untersuchungsmassnahmen

Die besonderen Massnahmen, welche gestützt auf § 220 Abs. 3 StG angeordnet werden können, sind die Schriftprobe, das Herausverlangen und Beschlagnahmen von Akten und Gegenständen sowie Hausdurchsuchungen. Dabei brauchen Akten und Gegenstände vor einer Hausdurchsuchung nicht herausverlangt zu werden. Wo Gefahr im Verzug liegt, kann ohne weiteres unmittelbar zu dieser geschritten werden. Für alle besonderen Untersuchungsmassnahmen kann die kantonale Steuerverwaltung die Polizei beziehen.

Wesentlicher Unterschied zum Verfahren von Art. 190 - 195 DBG ist, dass im

Luzerner Verfahren nach § 220 Abs. 3 StG das Bankgeheimnis nicht aufgehoben ist. Dies geht aus dem in § 220 Abs. 2 StG enthaltenen Hinweis auf das in § 148 Abs. 2 StG genannte gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis hervor. Beschlagnahme und Hausdurchsuchung in der Wohnung einer steuerpflichtigen Person z.B. sind also möglich, nicht dagegen auf § 220 Abs. 3 StG gestützte Zwangsmassnahmen gegen deren Bank.

5.4 Rechtsmittel

§ 220 Abs. 4 StG sieht gegen die Beschlagnahme und die Hausdurchsuchung die Beschwerde beim Verwaltungsgericht innert 30 Tagen vor. Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Steuergesetz und dem Verwaltungsrechtspflegegesetz (§ 128 StG mit Hinweis auf § 132 Abs. 2 StG, §§ 164 ff. StG, §§ 127 ff. VRG und §§ 148 ff. VRG). Damit Sinn und Zweck der Beschlagnahme und der Hausdurchsuchung nicht vereitelt werden, ist im Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung über deren Durchführung die aufschiebende Wirkung einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde regelmässig auszuschliessen (§ 131 Abs. 2 VRG). Falls beim Verwaltungsgericht eine Beschwerde eingereicht wird, können die Ergebnisse der Beschlagnahme oder Hausdurchsuchung unter Siegel gelegt werden, und über deren Verwendbarkeit kann das Gericht nachträglich entscheiden.

Entscheid

1. Einstellung

Wurde ein Steuerstrafverfahren eingeleitet und wird im Rahmen der Untersuchung festgestellt, dass keine Busse auszusprechen ist, wird das Verfahren durch einen formellen Entscheid der zuständigen Behörde eingestellt. Dieser Entscheid ergeht unabhängig davon, ob Nachsteuern erhoben werden oder nicht.

Auf eine schriftliche Begründung des Entscheids über die Einstellung kann verzichtet werden, wenn kein Erklärungsbedarf besteht und auf eine Kostenaufgabe verzichtet wird.

2. Bussenentscheid

2.1 Zustimmungserklärung

Reicht das Untersuchungsergebnis für eine Verurteilung der angeschuldigten Person wegen Steuerhinterziehung aus bzw. sind nur die Voraussetzungen für die Veranlagung einer Nachsteuer gegeben, wird das Ergebnis der Untersuchung in einem in Briefform gefassten Entscheid, inkl. der entsprechenden Veranlagungen (Berechnungsprotokolle), mitgeteilt. Gleichzeitig weist die kantonale Steuerverwaltung die angeschuldigte Person auf das Recht hin, eine Einvernahme zu verlangen, wie dies § 220 Abs. 1 StG vorsieht.

Zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens ist der angeschuldigten Person die Möglichkeit zu bieten, Zustimmungserklärungen abzugeben. Können Änderungsanträgen der angeschuldigten Person entsprochen werden, ist ihr der abgeänderte Entscheid mit einer weiteren Zustimmungserklärung zuzustellen. In den übrigen Fällen ist die angeschuldigte Person zu einer persönlichen Einvernahme vorzuladen.

In den Fällen, in denen die Zustimmungserklärung unterzeichnet zurückgesandt wird, ist auf die Ausfertigung eines ausführlich begründeten Bussenentscheids zu verzichten. Die zuvor zugestellten Unterlagen genügen den Anforderungen an einen Entscheid nach § 221 StG. Es sind keine weiteren Zustellungen an die angeschuldigte Person erforderlich.

2.2 Begründeter Entscheid

Sind die Voraussetzungen für eine Verurteilung der angeschuldigten Person wegen einer Steuerwiderhandlung erfüllt und erfolgt keine Zustimmung, ist sie mit einem formellen Entscheid schuldig zu sprechen. Die Behörde hat ihren Entscheid zu begründen. Sie muss die wesentlichen Tatsachen und die rechtlichen Überlegungen wiedergeben, aus welchen die Tatbestandsmässigkeit in objektiver und subjektiver Hinsicht abgeleitet wird. Bei der Steuerhinterziehung ist beispielsweise bezüglich des objektiven Tatbestands anzugeben, welche Einkommens- bzw. Vermögensbestandteile in welchem Betrag hinterzogen worden sind. Gestützt darauf ist darzulegen, wie sich die Nachsteuer bzw. die hinterzogene Steuer und damit der Strafraum errechnet. Bei der Würdigung des subjektiven Tatbestands hat sich die Behörde darüber auszusprechen, ob Fahrlässigkeit oder Vorsatz vorliegt und weshalb. Geht es um die Bestrafung einer juristischen Person, müssen die schuldigen Organe und deren tatbestandsmässigen Handlungen genau bezeichnet werden. Ferner sind die Strafzumessungsgründe im einzelnen darzulegen. Schliesslich hat sich die Begründung mit den für den Entscheid wesentlichen tatsächlichen oder rechtlichen Argumenten der angeschuldigten Person auseinander zu setzen, soweit sich die Auffassung der Behörde nicht schon mittelbar aus ihren übrigen Erwägungen ergibt.

3. Kosten

Die Parteikosten trägt die betroffene steuerpflichtige Person stets selbst. Eine Parteientschädigung ist nicht vorgesehen.

Wird eine Busse ausgesprochen, trägt die gebüsste Person die gesamten Verfahrenskosten, also auch die amtlichen Kosten. Im Fall der Einstellung eines Steuer Strafverfahrens werden der steuerpflichtigen Person grundsätzlich keine amtlichen Kosten belastet. Die gesamten Verfahrenskosten, also auch die amtlichen Kosten, können jemandem jedoch in dem Umfang auferlegt werden, in dem sie oder er das Verfahren durch eine schuldhafte und erhebliche Verletzung von Rechtspflichten verursacht hat. Kosten für Untersuchungs massnahmen dürfen nur auferlegt werden, soweit diese zum Verhalten der steuerpflichtigen Person vor oder während der Untersuchung in einem adäquaten Kausalzusammenhang stehen. Ein solcher ist z.B. gegeben, wenn die Strafverfolgung durch schuldhaftes Verhalten, etwa die Verletzung von Verfahrenspflichten, verursacht oder wenn die Untersuchung schuldhaft wesentlich erschwert oder verzögert worden ist, z.B. durch Nichterscheinen zu persönlichen Einvernahmen. Die beschuldigte Person muss in zivilrechtlich vorwerfbarer Weise (prozessuales Verschulden) gegen eine Verhaltensnorm verstossen und dadurch die Untersuchungsmassnahmen notwendig gemacht haben (s. dazu BGE 116 Ia 162).

Für die Kosten bei der direkten Bundessteuer vgl. Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b Art. 183 DBG N 20 ff.

Die Verfahrenskosten sind Teil des Rechtsspruchs. Sie sind in den Erwägungen kurz zu begründen.

4. Eröffnung

Der Straf- oder Einstellungsentscheid wird der betroffenen Person oder deren Vertreterin oder Vertreter schriftlich in der Regel mit eingeschriebenem Brief eröffnet.

Rechtsmittel

Gegen Bussenentscheide kann innert 30 Tagen schriftlich Einsprache erhoben werden. Diese ist an die Behörde zu richten, die den Bussenentscheid gefällt hat.

Im übrigen kann für die Einsprache auf die §§ 154 - 157 StG und für die Beschwerde auf die §§ 164 ff. StG verwiesen werden. Für die Kostentragung vgl. LU StB Weisungen StG § 221 Nr. 1 Ziff. 3.

Verjährung der Strafverfolgung

1. Allgemeines

Die zeitliche Befristung für das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung ist als Verfolgungsverjährung ausgestaltet (anders § 177 StG für die Nachsteuer).

Zu beachten ist § 258 StG, der als Übergangsbestimmung vorsieht, dass Bussen wegen Steuerhinterziehung für die Steuerperioden, die vor dem 1. Januar 2001 enden, nach altem Recht festgesetzt werden, wenn das neue Recht für die betroffene Person nicht milder ist. Für die Verjährung gilt jedoch neues Recht, wenn sie am 1. Januar 2001 nach altem Recht noch nicht eingetreten ist.

Daraus ergeben sich die folgenden Tabellen (s. unten Ziff. 2). Die linke Kolonne (Einleitung im Jahr) bezeichnet das Jahr, in welchem die Einleitung eines Strafverfahrens stattfindet. Die mittlere Kolonne bezeichnet die Steuerperioden und Steuerjahre, für welche im eingeleiteten Strafverfahren eine Busse wegen Steuerhinterziehung noch ausgesprochen werden kann. Die rechte Kolonne schliesslich bezeichnet das Jahr, in welchem die absolute Verjährung der Strafverfolgung 15 Jahre nach Ablauf des massgebenden Steuerjahres eintritt.

Die Voraussetzungen der Verjährung sind für jede Steuerperiode und jedes Steuerjahr jeweils gesondert zu prüfen.

2. Verjährungstabellen für die vollendete Steuerhinterziehung

2.1 Natürliche Personen

2.1.1 Staats- und Gemeindesteuern

| Einleitung im Jahr | Steuerperioden/Steuerjahre | Verwirkung der Steuerfestsetzung |
|---------------------------|-----------------------------------|---|
| 2005 | 1995/96 ff. | 2011 |
| 2006 | 1995/96 ff. | 2011 |
| 2007 | 1997/98 ff. | 2013 |
| 2008 | 1997/98 ff. | 2013 |
| 2009 | 1999/2000 ff. | 2015 |
| 2010 | 1999/2000 ff. | 2015 |
| 2011 | 2001 ff. | 2016 |
| 2012 | 2002 ff. | 2017 |

2.1.2 Direkte Bundessteuer

| Einleitung im Jahr | Steuerperioden/Steuerjahre | Verwirkung der Steuerfestsetzung |
|---------------------------|-----------------------------------|---|
| 2003 | 1995/96 ff. | 2011 |
| 2004 | 1995/96 ff. | 2011 |

Weiter wie Staats- und Gemeindesteuern.

2.2 Juristische Personen

2.2.1 Staats- und Gemeindesteuern

| Einleitung im Jahr | Steuerperiode/Steuerjahre | Verwirkung der Steuerfestsetzung |
|---------------------------|----------------------------------|---|
| 2005 | 1995 ff. | 2010 |
| 2006 | 1996 ff. | 2011 |
| 2007 | 1997 ff. | 2012 |
| 2008 | 1998 ff. | 2013 |

2.2.2 Direkte Bundessteuer

| Einleitung im Jahr | Steuerjahre | Verwirkung der Steuerfestsetzung |
|---------------------------|--------------------|---|
| 2003 | 1995 ff. | 2010 |
| 2004 | 1995 ff. | 2010 |

Weiter wie Staats- und Gemeindesteuern.

2.2.3 Stichtag bei juristischen Personen

Massgebender Stichtag für die Beachtung der Verjährungsfristen ist ab 1995 jeweils der letzte Tag des in Frage stehenden Geschäftsjahres (= Steuerperiode nach § 96 Abs. 2 StG).

3. Verjährung bei versuchter Steuerhinterziehung

Wurde eine Steuerhinterziehung nicht vollendet, beginnt die Verfolgungsverjährung mit dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die versuchte Steuerhinterziehung begangen wurde. Mit der Einleitung und Durchführung des Strafverfahrens kann also zugewartet werden, bis die ordentliche Steuerveranlagung abgeschlossen ist. Bei Bedarf kann die Strafverfolgung aber auch bereits während des noch offenen ordentlichen Veranlagungsverfahrens eingeleitet und durchgeführt werden.

4. Unterbrechung der Verjährung

Als Strafverfolgungshandlung im Sinn von § 223 Abs. 3 StG ist jede Untersuchungsmassnahme oder Verfügung zu betrachten, welche das Steuerstrafverfahren fördert und nach aussen in Erscheinung tritt oder der beschuldigten Person zur Kenntnis gebracht wird; sie muss ausserdem von der zuständigen Behörde ausgehen. Zu den verjährungsunterbrechenden Handlungen gehören z.B. die Einleitung der Strafverfolgung, Vorladungen, Einvernahmen, die Anordnung von Gutachten oder anderen Beweiserhebungen wie Ausweiseinforderungen oder Bücheruntersuchungen sowie die Eröffnung des Untersuchungsergebnisses und das Ergreifen von Rechtsmitteln.

Mit jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem zu laufen. Sie kann aber insgesamt nicht um mehr als die Hälfte ihrer ursprünglichen Dauer verlängert werden (§ 223 Abs. 3 StG).

Bezug

Der Hinweis auf die §§ 189 ff. StG ist als abschliessend zu betrachten. Das Abverdienen der Busse durch gemeinnützige Arbeit (Art. 37 StGB) und ihre Umwandlung in eine Ersatzfreiheitsstrafe (Art. 36 StGB) sind demnach ausgeschlossen.

Der Bezug erfolgt nach § 190 StG durch die Einwohnergemeinde.

Steuervergehen

Der Tatbestand der Steuervergehen nach kantonalem Recht entspricht den Tatbeständen von Art. 59 Abs. 1 StHG und Art. 186 f. DBG. Der unterschiedliche Wortlaut der Bestimmungen ändert daran nichts. Wesentliche Abweichungen bestehen auch nicht im Verfahrensrecht.

Der Systematik des Bundesrechts entsprechend befinden sich die Bestimmungen über die Steuervergehen im Steuergesetz selbst. Sie gelten aber auch für andere (als die im Steuergesetz enthaltenen) Steuern.

Diese Ausführungen richten sich an die Steuerbehörden und dienen als Entscheidungshilfe, wann gegebenenfalls eine Strafuntersuchung veranlasst werden soll.

Sind die Voraussetzungen einer straflosen Selbstanzeige gegeben, erfolgt keine Strafverfolgung wegen Steuervergehen die zum Zwecke einer Steuerhinterziehung begangen wurden. Dies gilt für natürliche und juristische Personen sowie für Dritte (bei Anstiftung, Gehilfenschaft und Mitwirkung). Im Übrigen vgl. LU StB Bd. 2a Weisungen StG § 211 Nr. 2 Ziffer 11.

Steuerbetrug

1. Allgemeines

Der Tatbestand des Steuerbetrugs zeichnet sich dadurch aus, dass für die Steuerhinterziehung Urkunden zur Täuschung gebraucht werden. Anders als die Steuerhinterziehung stellt der Steuerbetrug kein Sonderdelikt dar, sondern gehört zu den gemeinen Delikten, die von irgendwem begangen werden können. Mittäterschaft, Anstiftung und Gehilfenschaft nach StGB sind möglich.

Der Steuerbetrug ist ein Tätigkeitsdelikt, da der objektive Tatbestand bereits erfüllt ist, wenn jemand falsche Urkunden zur Täuschung gebraucht. Ein Erfolg, eben die Täuschung der Steuerbehörde und damit die Hinterziehung von Steuern, ist zur Vollendung des Tatbestands nicht erforderlich. Entsprechend ist ein vollendeter Versuch des Steuerbetrugs nicht denkbar.

2. Objektiver Tatbestand

Steuerbetrug besteht einmal darin, dass gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden im Hinblick auf eine Steuerhinterziehung gebraucht werden.

Nach der im Schweizerischen Strafgesetzbuch enthaltenen Definition sind Urkunden Schriften, die bestimmt und geeignet sind, oder Zeichen, die bestimmt sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen. Die Aufzeichnung auf Bild- und Datenträgern steht der Schriftform gleich, sofern sie dem selben Zweck dient (§ 227 StG i.V.m. Art. 110 Abs. 5 StGB). Nach Art. 186 DBG zählen dazu die Geschäftsbücher, Bilanzen, Erfolgsrechnungen oder Lohnausweise und andere Bescheinigungen Dritter.

Eine gefälschte Urkunde liegt vor, wenn die Täterin oder der Täter der Urkunde den Anschein gibt, sie stamme von jemandem, die oder der sie in Wirklichkeit nicht ausgestellt hat. Dies ist etwa der Fall, wenn eine Unternehmung auf Rechnungsformularen eines Lieferanten fiktive Leistungen an sich selbst in Rechnung stellt. Von einer verfälschten Urkunde kann gesprochen werden, wenn die Täterin oder der Täter die selbst oder von einer Drittperson ausgestellte Urkunde nachträglich unberechtigterweise abändert. Dies ist z.B. der Fall, wenn die Person eine an sie selbst gerichtete Rechnung oder einen von ihr selbst erstellten Beleg (z.B. die Kopie einer Ausgangsrechnung) abändert. Um eine inhaltlich unwahre Urkunde handelt es sich, wenn die durch sie bezeugte rechtlich erhebliche Tatsache unrichtig beurkundet ist. Wenn z.B. eine Lieferantin auf Wunsch der steuerpflichtigen Person dieser fiktive Rechnungen ausstellt, sind diese Rechnungen zwar nicht gefälscht, wohl aber inhaltlich unwahr. Eine Buchhaltung ist inhaltlich unwahr, wenn sie die Geschäftsvorgänge nicht richtig oder nicht vollständig wiedergibt. In diesem Fall sind auch die Bilanz und die Erfolgsrechnung inhaltlich unwahr.

Damit der Tatbestand des Steuerbetrugs erfüllt und das Delikt vollendet ist, muss die falsche Urkunde gebraucht werden. Ein Gebrauch der Urkunde liegt vor, wenn diese den Veranlagungs-, Steuerjustiz- oder Erlassbehörden als Beweismittel eingereicht wird. In aller Regel geschieht dies mit dem Zustellen als Beilage zur Steuererklärung, zu einem Rückerstattungsbegehren oder zu einem Erlassgesuch. In einem späteren Verfahrensstadium kann der Gebrauch aber auch so geschehen, dass zusätzlich angeforderte Unterlagen, Belege oder Bescheinigungen eingereicht werden, die falsch sind. Der Steuerbetrug ist ein Tätigkeitsdelikt, und die Tathandlung, also der Gebrauch zur Täuschung, ist bereits vollendet, bevor die Steuerbehörde ihrerseits die Steuerveranlagung vornimmt (s. oben Ziff. 1).

Als Täterin oder Täter kommt nicht nur die steuerpflichtige Person in Frage, sondern jede natürliche Person, welche die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt, so z.B. der gesetzliche oder vertragliche Vertreter oder die Beauftragte einer

steuerpflichtigen Person, Organe oder Angestellte einer juristischen Person. Denkbar ist auch, dass nur die Drittperson, nicht aber die steuerpflichtige Person selbst einen Steuerbetrug begeht. Aufgrund der seit 1. Oktober 2003 in Kraft stehenden Regelung ist auch die juristische Person deliktstfähig, wobei eine Zuordnung zu einem tatbestandsmässigen Handeln eines Organs nötig ist.

Anstiftung und Gehilfenschaft sind nach den allgemeinen Regeln von Art. 24 und 25 StGB (i.V.m. § 227 StG) strafbar.

3. Subjektiver Tatbestand

Ein Steuerbetrug kann nur vorliegen, wenn die Täterin oder der Täter vorsätzlich handelt.

Nicht notwendig ist, dass die falsche Urkunde ausschliesslich oder primär zur Erwirkung eines Steuervorteils geschaffen wurde.

4. Sanktion

Die Strafdrohung des Steuerbetrugs lautet auf Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe. Nach Art. 40 StGB beträgt die Freiheitsstrafe in der Regel mindestens sechs Monate. Soweit der Verurteilte die Geldstrafe nicht bezahlt und sie auf dem Betreibungsweg (Art. 35 Abs. 3 StGB) uneinbringlich ist, tritt an die Stelle der Geldstrafe eine Freiheitsstrafe (Art. 36 Abs. 1 StGB). Die Strafzumessung richtet sich nach den Bestimmungen des Strafgesetzbuchs, insbesondere Art. 47 ff. StGB.

Aus § 225 Abs. 2 StG geht hervor, dass die Bestrafung wegen Steuerhinterziehung - unabhängig von der Sanktionierung des Steuerbetrugs - vorbehalten bleibt. Das Bundesgericht hat denn auch festgestellt, dass zwischen der Steuerhinterziehung und dem Steuerbetrug Idealkonkurrenz besteht (s. unten Ziff. 5). Dem Umstand, dass zwei Strafen ausgefällt werden, ist in der Strafzumessung allerdings Rechnung zu tragen. Dies unabhängig davon, ob die Zweitstrafe für die Steuerhinterziehung oder für den Steuerbetrug ausgesprochen wird.

5. Konkurrenzfragen

Steuerhinterziehung und Steuerbetrug stehen in Idealkonkurrenz, d.h. sie sind nebeneinander anwendbar. Dies kommt schon in den völlig unterschiedlichen Strafdrohungen von § 211 StG und § 225 StG zum Ausdruck (s. auch Ziff. 4 oben).

Im Verhältnis zur Urkundenfälschung von Art. 251 ff. StGB kommt subjektiven Gesichtspunkten eine ausschlaggebende Bedeutung zu. Wird eine unechte oder unwahre Urkunde ausschliesslich zum Zweck der Steuerhinterziehung hergestellt oder gebraucht, liegt Steuerbetrug vor, der die Anwendung von Art. 251 StGB ausschliesst (unechte Konkurrenz). Erstrebt die Täterin oder der Täter mit der Verwendung der falschen Urkunde dagegen nicht nur einen steuerlichen Vorteil, sondern wird die Verwendung der unechten oder unwahren Urkunde auch im nicht-fiskalischen Bereich beabsichtigt oder mindestens in Kauf genommen, liegt echte Konkurrenz zwischen dem Steuerdelikt und dem gemeinrechtlichen Urkundendelikt vor. Wer eine inhaltlich unrichtige Handelsbilanz einer Aktiengesellschaft erstellt, nimmt deren Verwendung im nicht-fiskalischen Bereich regelmässig in Kauf (BGE 122 IV 25); ebenso ist die falsche Beurkundung eines Grundstückkaufs regelmässig als Steuerbetrug und als Erschleichung einer falschen Beurkundung nach Art. 253 StGB strafbar.

Zu Art. 152 (unwahre Angaben über Handelsgesellschaften und Genossenschaften), 159 (ungetreue Geschäftsführung) und 163 ff. (Konkurs- und Betreibungsverbrechen oder -vergehen) StGB besteht ein Verhältnis echter Konkurrenz, da verschiedene Rechtsgüter geschützt sind.

Veruntreuung von Quellensteuern

1. Allgemeines

Der Tatbestand der Veruntreuung von Quellensteuern ist das Pendant zur Hinterziehung von Quellensteuern. Er stellt im Gegensatz zum Steuerbetrug ein Sonderdelikt dar. Teilnahmehandlungen und Versuch sind nach den allgemeinen Bestimmungen des StGB denkbar (§ 227 StG).

Die Veruntreuung von Quellensteuern ist ein Tätigkeitsdelikt. Ein tatbestandsmässiger Erfolg wird weder in der Form einer Verletzung noch einer Gefährdung von Rechtsgütern vorausgesetzt.

2. Objektiver Tatbestand

Als Täterin oder Täter kommt für die Veruntreuung von Quellensteuern ausschliesslich die zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtete Person in Frage, also jene, welche die steuerbare Leistung schuldet. Sie ist entweder selber als Schuldnerin zur steuerbaren Leistung zum Abzug der Quellensteuer verpflichtet oder handelt als Organ einer juristischen Person, die Schuldnerin der steuerbaren Leistung ist.

Die Tathandlung besteht darin, dass die zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtete Person diesen Abzug vornimmt, den abgezogenen Betrag aber für andere Zwecke verwendet. Eine solche Verwendung liegt vor, wenn die abgezogene Steuer ohne Ersatzmöglichkeit vor oder zur Zeit der Fälligkeit verbraucht wird oder wenn die Mittel so gebunden werden, dass zumindest über das Fälligkeitsdatum hinaus nicht darüber verfügt werden kann. Das Verhalten der zur Zahlung verpflichteten Person ist darauf gerichtet, den gesetzlichen Anspruch des Staates zu vereiteln. Die Ersatzfähigkeit ist gegeben, wenn die Täterin oder der Täter aus eigenen Mitteln leisten kann, nicht aber, wenn das Geld bei Dritten beschafft werden muss. Wer bei objektiver Betrachtungsweise in der Lage ist, der Zahlungspflicht im letztmöglichen Zeitpunkt nachzukommen, erfüllt den Tatbestand nicht (s.a. BGE 117 IV 82, 118 IV 30).

Im Umstand allein, dass die Verpflichtung gegenüber dem Fiskus nicht rechtzeitig erfüllt wird, liegt nicht notwendigerweise eine Veruntreuung von Quellensteuern. War die verpflichtete Person bei Fälligkeit in der Lage, die abgezogene Quellensteuer zu entrichten und ist sie es noch, kam sie ihrer Verpflichtung aber nicht rechtzeitig nach, ist der Tatbestand erfüllt, wenn jene durch ihr Verhalten den Willen ausdrückte, den Anspruch des Staates auf die Quellensteuer zu vereiteln.

Die den Steuerabzug vereitelnde Person verwendet die abgezogene Quellensteuer in ihrem oder eines anderen Nutzen, gebraucht den betreffenden Betrag also zu ihren eigenen Gunsten oder im Interesse eines Dritten.

3. Subjektiver Tatbestand

In subjektiver Hinsicht ist Vorsatz im Sinn von Art. 12 Abs. 2 StGB vorausgesetzt (siehe auch oben Ziff. 2 dritter Abschnitt).

4. Sanktion

Die Strafandrohung ist Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe (siehe dazu LU StB Weisungen StG § 225 Nr. 1 Ziff. 4).

5. Konkurrenzfragen

Im Verhältnis zur Hinterziehung von Quellensteuern nach § 211 Abs. 1b StG stellen sich kaum Konkurrenzprobleme. Jene Bestimmung bestraft die Nichterhebung der Quellensteuer (vgl. dazu LU StB Weisungen StG § 211 Nr. 1 Ziff. 2.1.2). Im Fall von § 226 aber wird die Quellensteuer von der geschuldeten Leistung abgezogen, dieser Betrag dann aber zweckentfremdet und damit veruntreut. Immerhin ist denkbar, dass die Schuldnerin oder der Schuldner der steuerbaren Leistung den Abzug der Quellensteuer nur teilweise vornimmt und diesen Teil veruntreut. Dann finden beide Strafbestimmungen nebeneinander Anwendung.

Veruntreuung im Sinn von Art. 138 StGB liegt regelmässig nicht vor, da der Betrag, welcher als Quellensteuer geschuldet ist, der Täterin oder dem Täter weder von der steuerpflichtigen Person noch vom Gemeinwesen anvertraut worden ist.

Missbrauch von Lohnabzügen nach Art. 159 StGB liegt ebenfalls nicht vor, da die Arbeitgeberin dort nicht Schuldnerin der Beiträge ist.

In bezug auf die ungetreue Geschäftsbesorgung nach Art. 158 Ziff. 2 StGB kann Spezialität von § 226 StG vorliegen.

Verhältnis zum Schweizerischen Strafgesetzbuch

Soweit im Steuergesetz nichts anderes bestimmt wird, sind nach § 227 StG die allgemeinen Bestimmungen des Schweizerischen Strafgesetzbuchs anzuwenden. Dieses wird also subsidiär angewendet.

Zu denken ist etwa an Art. 2 Abs. 2 StGB. Danach ist nach einer Gesetzesrevision auch bei der Beurteilung einer alten Straftat das neue Recht anzuwenden, wenn dieses für den Täter das mildere ist (Grundsatz des mildereren Rechts, *lex mitior*). Dabei darf eine Tat nicht teilweise nach altem und teilweise nach neuem Recht beurteilt werden.

Verfahren

Das Strafverfahren zur Untersuchung der Steuervergehen richtet sich nach der Strafprozessordnung (SR 312.0).

Im Hinblick auf das Bundesrecht besteht eine Anzeigepflicht der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer, wenn sie vermutet, es sei ein Steuervergehen begangen worden (Art. 188 Abs. 1 DBG).

Verjährung der Strafverfolgung

Die Strafverfolgung der Steuervergehen verjährt gemäss § 229 Abs. 1 StG zehn Jahre nach der letzten strafbaren Tätigkeit. Die absolute Verjährung tritt nach 15 Jahren ein. Im Unterschied zur Steuerhinterziehung richtet sich die Verfolgungsverjährung also allein nach den Handlungen der Täterin oder des Täters und nicht nach den betroffenen Steuerjahren.

Die Verjährung wird durch jede Strafverfolgungshandlung gegenüber dem Täter oder der Täterin, dem Anstifter oder der Anstifterin sowie dem Gehilfen oder der Gehilfin unterbrochen. Die Unterbrechung wirkt gegenüber jeder dieser Personen. Mit jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen. Sie kann aber insgesamt nicht um mehr als fünf Jahre hinausgeschoben werden (§ 229 Abs. 2 StG).

Bis Ende 1994 betrug die Verjährungsfrist für die Strafverfolgung fünf Jahre. Die Verjährung begann jeweils zu laufen, nachdem der Steuerbetrug versucht oder in einer unrichtigen rechtskräftigen Veranlagung vollendet wurde (s. dazu die alte Fassung von § 30 Abs. 2 Übertretungsstrafgesetz).

Auf die Verfolgungs- und Vollstreckungsverjährung sind im übrigen die allgemeinen Bestimmungen des StGB anwendbar (§ 227 StG).

Übergangsrecht

1. Allgemeines

Die Übergangsbestimmung von § 258 StG wurde für den Fall geschaffen, dass über Nachsteuern oder Bussen für Steuerperioden, die vor dem 1. Januar 2001 enden, erst nach diesem Datum entschieden wird. Zu beachten ist indessen, dass die Nachsteuern einerseits nach verwaltungsrechtlichen, die Bussen andererseits nach strafrechtlichen Grundsätzen zu behandeln sind. Wird ein Fall im vereinfachten Verfahren (vgl. LU StB Weisungen StG § 175 Nr. 1 Ziff. 3 und § 218 Nr. 1 Ziff. 2) erledigt, stellt sich die Frage des Übergangsrechts nicht.

2. Nachsteuern

Die Nachsteuererhebung stellt eine Revision zuungunsten einer steuerpflichtigen Person dar (und nicht eine Strafe). Nachsteuerveranlagungen sind demnach auch übergangsrechtlich grundsätzlich zu behandeln wie ordentliche Steuerveranlagungen. Für die Steuerperioden, die vor dem 1. Januar 2001 enden, werden die Nachsteuern materiell auf jeden Fall nach altem Recht veranlagt.

Nach § 258 Abs. 1 StG gilt für das Verfahren die Verfahrensordnung des neuen Rechts. Eine besondere Regelung wurde für die Verjährung getroffen. Ist diese am 1. Januar 2001 nach altem Recht nämlich noch nicht eingetreten, wird § 177 des neuen Steuergesetzes angewendet.

3. Bussen

Anders als in bezug auf die Nachsteuer gilt im Steuerstrafrecht in Anlehnung an Art. 2 Abs. 2 StGB der Grundsatz des milderen Rechts (*lex mitior*). Danach wird ein Sachverhalt, der sich unter altem Recht, also vor dem 1. Januar 2001 ereignet hat, aber erst nach diesem Datum beurteilt wird, dann nach neuem Recht behandelt, wenn dieses für die betroffene Person das mildere ist. Andernfalls bleibt es bei der Anwendung des alten Rechts. Die Bestimmung des milderen Rechts erfolgt nach der konkreten Methode. Danach ist jeder Fall jeweils umfassend nach altem und nach neuem Recht zu beurteilen. Entscheidend ist dann das im Einzelfall günstigere Ergebnis. Dabei dürfen nicht nach Belieben die günstigsten Normen aus dem alten und dem neuen Recht zusammengetragen werden, sondern letztlich ist entweder das alte oder das neue Recht anzuwenden.

Für das Verfahren wird nach § 258 Abs. 2 StG das neue Recht angewendet. Auch die Verjährung richtet sich nach neuem Recht, wenn sie nach altem Recht am 1. Januar 2001 noch nicht eingetreten ist (s. dazu § 223).

4. Steuervergehen

Keine Regelung trifft § 258 für die Steuervergehen. Wie erwähnt bringt die Totalrevision dort keine wesentliche Änderung des bestehenden Rechts (s. LU StB Weisungen StG §§ 225 - 229 Nr. 1). Insbesondere bleibt die Verjährungsfrist unverändert bei zehn Jahren (s. § 229).

Personalsteuer

Inhaltsverzeichnis Personalsteuer

230 - 234 Nr. Nr. 1 Personalsteuer

Personalsteuer

Die Personalsteuer ist jenen natürlichen Personen in Rechnung zu stellen, welche am 31. Dezember des Steuerjahres im Kanton Luzern gemäss § 8 StG steuerpflichtig gewesen sind (§ 230 Abs. 1 StG).

Die Personalsteuer ist erstmals für jenes Steuerjahr zu beziehen, in welchem die steuerpflichtige Person 18-jährig wird (§ 230 Abs. 2 StG).

Die Steuer beträgt in jedem Fall Fr. 50.--, auch wenn die Steuerpflicht ausnahmsweise nicht bereits seit Beginn des Steuerjahres bestanden hat (§§ 230 Abs. 1 und § 232 Abs. 1 StG).

Für jenes Steuerjahr, in welchem die Steuerpflicht gemäss § 8 StG vor dem 31. Dezember endet (z.B. infolge Wegzug oder Tod), kann keine Personalsteuer erhoben werden.

Ehegatten, die am Stichtag 31. Dezember in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, entrichten für das entsprechende Steuerjahr zusammen eine einzige Personalsteuer (§ 230 Abs. 3 StG).

Bedürftige Personen sind von der Personalsteuer befreit (§ 231 StG). Bei Sozialhilfeempfänger/innen und Ergänzungsleistungsbezüger/innen im Heim erfolgt die Befreiung im Verfahren nach § 200 Abs. 2 StG (vgl. LU StB Weisungen StG § 200 Nr. 2 Ziff. 2).

In Ausbildung stehende junge Erwachsene, deren Unterhalt von den Eltern getragen wird, haben die Personalsteuer ebenfalls zu entrichten (RE 1947/48 Nr. 86).

Die Personalsteuer fällt je zur Hälfte dem Kanton und der Einwohnergemeinde zu (§ 232 Abs. 2 StG).

Gemeindesteuern

Inhaltsverzeichnis **Gemeindesteuern**

241 - 246 Nr. 1

Liegenschaftssteuer

1. Berechnung der Liegenschaftssteuer
2. Revision der Liegenschaftssteuerrechnung
3. Fälligkeit und Bezug
4. Grundstücke des Bundes und der Post
5. Grundstücke der Swisscom
6. Grundstücke der SBB
7. Grundstücke des Kantons und der Gemeinden
8. Grundstücke der sozialen Krankenversicherung
9. Grundstücke der SUVA
10. Grundstücke der Nationalbank
11. Grundstücke der Ausgleichskassen

Liegenschaftssteuer

1. Berechnung der Liegenschaftssteuer

Im Gegensatz zur Vermögenssteuer, die nach dem Vermögensstand Ende Jahr bemessen wird, ist die Liegenschaftssteuer gemäss § 242 Abs. 1 StG von allen natürlichen und juristischen Personen zu entrichten, die am 1. Januar Eigentümerin oder Eigentümer bzw. Nutzniesserin oder Nutzniesser eines Grundstückes sind. Diese Bestimmung bezeichnet nicht nur den für das Steuerobjekt, sondern auch den für die Berechnung der Liegenschaftssteuer massgebenden Stichtag. Nach diesem Stichtag eingetretene Änderungen der Verhältnisse sind grundsätzlich unbeachtlich (für die Ausnahmen im interkantonalen Verhältnis vgl. § 242 Abs. 2 StG).

Bei Liegenschaften, welche die steuerpflichtige Person an ihrem Wohnsitz dauernd selbst bewohnt, ist die Liegenschaftssteuer von 75 % des Katasterwertes zu berechnen (§ 48 Abs. 2a i.V.m. § 244 Abs. 1 StG). Ist eine Liegenschaft zum Teil fremd- und zum Teil selbstgenutzt, ist der Steuerwert analog zur Vermögenssteuer aufzuteilen. Berechnungsgrundlage für die Liegenschaftssteuer ist für den fremdgenutzten Teil 100 % und für den selbstgenutzten Teil 75 % des Katasterwertes (vgl. sinngemäss LU StB Weisungen StG § 48 Nr. 1 Ziff. 2). In der Praxis können dabei regelmässig die Vermögenssteuerwerte der abgelaufenen Steuerperiode herangezogen werden.

2. Revision der Liegenschaftssteuerrechnung

Ändert sich der Steuerwert gemäss § 48 StG nach Rechtskraft der Veranlagung infolge rückwirkender Inkraftsetzung des Katasterwertes wesentlich, ist die Veranlagung auf Antrag oder von Amtes wegen zu revidieren (§ 246 Abs. 1 StG).

Als wesentliche Änderung des Steuerwertes im Sinn von § 246 Abs. 1 StG gilt eine Änderung von über 400'000 Franken (§ 51 Abs. 4 StV).

3. Fälligkeit und Bezug

Die Liegenschaftssteuer wird nicht erst mit dem allgemeinen Fälligkeitstermin, sondern mit der Zustellung der Veranlagung/Rechnung (§ 192 Abs. 2 StG) fällig.

Wird das Grundstück während des Jahres verkauft und bleibt die steuerpflichtige Person im Kanton unbeschränkt steuerpflichtig, findet keine anteilmässige

Rückgabe der Liegenschaftssteuer statt (§ 242 Abs. 1 StG; für die anteilmässige Rückerstattung bei beschränkter Steuerpflicht bzw. bei Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht vgl. § 242 Abs. 2 StG).

Die Liegenschaftssteuer fällt je zur Hälfte dem Kanton und der Einwohnergemeinde zu (§ 244 Abs. 2 StG).

4. Grundstücke des Bundes und der Post

Die Grundstücke des Bundes sind nach § 243 Abs. 1a StG von der Liegenschaftssteuer nur befreit, soweit das Bundesrecht die Besteuerung ausschliesst. Nach Art. 62d RVOG (SR 172.010; früher Art. 10 Garantiegesetz) ist der Bund von jeder Besteuerung durch die Kantone und Gemeinden befreit. Ausgenommen sind Liegenschaften, die nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen (vgl. sinngemäss auch LU StB Weisungen GGStG § 5 N 2 ff.). Die Pensionskasse des Bundes PUBLICA unterliegt als selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt des Bundes der Liegenschaftssteuer (LGVE 2006 II Nr. 20).

Grundstücke der Post, die unmittelbar Postzwecken dienen, sind von der Liegenschaftssteuer befreit (Art. 62d RVOG (SR 172.010) i.V.m. Art. 13 Postorganisationsgesetz; SR 783.1). Soweit Grundstücke der Post aber nicht unmittelbar Postzwecken dienen (z.B. Wohnungen, die an Dritte oder Angestellte vermietet sind oder Grundstücke, die blosse Finanzanlagen darstellen) kann die Liegenschaftssteuer erhoben werden.

5. Grundstücke der Swisscom

Nach Art. 15 Telekommunikationsunternehmungsgesetz (TUG;SR 784.11) wird die Swisscom als spezialgesetzliche Aktiengesellschaft bezeichnet, an welcher der Bund die kapital- und stimmenmässige Mehrheit halten muss. Da eine Steuerbefreiung nur insoweit möglich ist, als das Bundesrecht die Besteuerung ausschliesst (§ 243 Abs. 1a StG), folgt i.V.m. Art. 15 TUG, dass eine Besteuerung der Swisscom ohne jede Ausnahme stattfinden muss.

Alle Grundstücke der Swisscom unterliegen daher der Liegenschaftssteuer.

6. Grundstücke der SBB

Vgl. sinngemäss LU StB Weisungen GGStG § 5 N 4.

7. Grundstücke des Kantons und der Gemeinden

Die Befreiung der Gemeinwesen von der Liegenschaftssteuer deckt sich mit derjenigen bei der ordentlichen Steuer nach § 70 StG (vgl. LU StB Weisungen StG § 70 Nr. 1). In Zweifelsfällen kann bei der Abteilung juristische Personen der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern (Fax-Nr. 041/228 51 07; e-mail: Josef.Habermacher@lu.ch) nachgefragt werden, ob ein Grundstück des Kantons oder der Gemeinde steuerbefreit wurde. Ist dies der Fall, kann die Steuerbefreiung auch bei der Liegenschaftssteuer ausgesprochen werden. Ist die Befreiung von der Liegenschaftssteuer strittig, hat jedoch die Einwohnergemeinde selbst zu entscheiden (§ 245 StG).

8. Grundstücke der sozialen Krankenversicherung

Liegenschaften, die zum Vermögen der sozialen Krankenversicherung gehören, sind von der Liegenschaftssteuer befreit (Art. 80 Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (SR 830.1); Kreisschreiben der Schweizerischen Steuerkonferenz Nr. 2.63 vom 23. März 2000 Ziff. 2). Liegenschaften, die privaten Versicherungen zuzurechnen sind, unterliegen dagegen der Liegenschaftssteuer. Dies gilt auch für Krankenversicherungen, soweit sie neben der sozialen Krankenversicherung noch weitere Versicherungen anbieten. In Zweifelsfällen kann bei der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Abteilung juristische Personen (vgl. Ziff. 7 oben) nachgefragt werden.

9. Grundstücke der SUVA

Grundstücke der SUVA sind von der Liegenschaftssteuer befreit, soweit sie ausschliesslich der Durchführung der Sozialversicherung, der Erbringung oder der Sicherstellung von Sozialversicherungsleistungen dienen (Art. 80 Abs. 1 Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts; SR 830.1).

10. Grundstücke der Nationalbank

Grundstücke der Nationalbank sind von der Liegenschaftssteuer befreit (Art. 8 Nationalbankgesetz; SR 951.11).

11. Grundstücke der Ausgleichskassen

Grundstücke der Ausgleichskassen sind von der Liegenschaftssteuer befreit, soweit sie ausschliesslich der Durchführung der Sozialversicherung, der Erbringung oder der Sicherstellung von Sozialversicherungsleistungen dienen (Art. 80 Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts; SR 830.1; LGVE 1988 II Nr. 8).

Schlussbestimmungen

Inhaltsverzeichnis Schlussbestimmungen

253 Nr. 1 Renten und Kapitalabfindungen aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge

Renten und Kapitalabfindungen aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge

Renten und Kapitalabfindungen aus beruflicher Vorsorge, die vor dem 1. Januar 2002 zu laufen beginnen oder fällig werden und auf einem Vorsorgeverhältnis beruhen, das am 31. Dezember 1986 bereits bestand, sind nach § 253 Abs. 2 StG steuerbar zu:

- 60 Prozent, wenn die Leistungen (wie Einlagen, Beiträge, Prämienzahlungen), auf denen der Anspruch der steuerpflichtigen Person beruht, ausschliesslich von ihr erbracht worden ist,
- 80 Prozent, wenn die Leistungen nur zum Teil, mindestens aber zu 20 Prozent von der steuerpflichtigen Person erbracht worden sind,
- 100 Prozent in allen übrigen Fällen

Den eigenen Leistungen der steuerpflichtigen Person sind die Leistungen von Angehörigen und, sofern die steuerpflichtige Person den Anspruch durch Erbgang, Vermächtnis oder Schenkung erworben hat, die Leistungen Dritter gleichgestellt (§ 253 Abs. 2 StG).

Für Teilpensionierungen vgl. LU StB Weisungen StG § 29 Nr. 3 Ziff. 3.

Diese Regelung gilt nicht für Renten und Kapitalabfindungen aus der privaten ungebundenen Vorsorge (Säule 3b).

Bei Pensionierung vor 2002 und Weiterführung einer neuen, im Wesentlichen aber unveränderten Erwerbstätigkeit für dieselbe Arbeitgeberschaft, erfolgt die Besteuerung zu 100 % (Steuerungumgehung). Die Weiterführung einer untergeordneten Erwerbstätigkeit (< 25 % des bisherigen Umfangs) steht

dagegen der Besteuerung zu 80 % nicht entgegen. Wird die Erwerbstätigkeit in reduziertem, aber nicht untergeordnetem (vgl. oben) Umfang weitergeführt, erfolgt die Besteuerung analog zur Teilpensionierung (vgl. oben). Analoges gilt auch bei Weiterführung einer freiberuflichen Erwerbstätigkeit für den bisherigen Arbeitgeber (z.B. als Consultant), sofern diese Tätigkeit AHV- und vorsorgerechtlich als unselbständige qualifiziert werden müsste.

Eine Witwer- oder Witwenrente aus einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge (2. Säule), die nach dem 31.12.2001 erstmals fällig wird, ist zu 80% steuerbar, wenn die Ehepaarrente des verstorbenen Ehegatten auf einem Vorsorgeverhältnis beruhte, dass am 31.12.1986 bereits bestand, und wenn die Leistungen, auf denen der Anspruch auf diese Rente beruht, nur zum Teil, mindestens aber zu 20% vom verstorbenen Ehegatten erbracht worden sind.