



STEUERINFORMATIONEN

INFORMATIONS FISCALES

INFORMAZIONI FISCALI

INFURMAZIUNS FISCALAS

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

edite della Conferenza fiscale svizzera CFS
Associazione autorità fiscali svizzere

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS
Associaziun da las autoritads fiscalas svizras

D Einzelne Steuern

Erbschafts- und Schenkungs-
steuern / Zusammenfassung
Februar 2009

KURZER ÜBERBLICK ÜBER DIE ERBSCHAFTS- UND SCHENKUNGSSTEUERN

ALLGEMEINES

Fast alle industrialisierten Länder besitzen eine **Erbschaftssteuer**. Diese ist in den einzelnen Ländern allerdings sehr unterschiedlich ausgestaltet.

In der Schweiz werden Erbschaften vom Bund nicht besteuert, hingegen erheben praktisch alle Kantone – jeder nach seiner eigenen Gesetzgebung – eine solche Steuer.

Während einige wenige Kantone den **Nachlass** als solchen besteuern, werden in allen übrigen in der Regel die einzelnen **Erbanfälle** erfasst.

Die meisten Kantone, nicht aber der Bund, erheben auch eine **Schenkungssteuer**, wodurch unter anderem vermieden wird, dass die Erbschaftssteuer mittels Schenkungen allzu leicht umgangen werden kann.

STEUERHOHEIT

Die Erbschafts- und Schenkungssteuern werden **ausschliesslich von den Kantonen erhoben**, und zwar jeweils gemäss den eigenen gesetzlichen Bestimmungen.

Ausnahme bilden nur der Kanton **SZ**, der **weder eine Erbschafts- noch eine Schenkungssteuer** besitzt, sowie der Kanton **LU**, der auf die Besteuerung der meisten **Schenkungen verzichtet**.

In einigen Kantonen (LU, FR, GR und VD) steht die Befugnis zur Erhebung solcher Steuern auch den **Gemeinden** zu; mehrheitlich können sie jedoch nur am Ertrag der kantonalen Steuern partizipieren.

Was die Abgrenzung der Steuerhoheit betrifft, so ist in der Regel derjenige **Kanton**, in welchem der **Erblasser seinen letzten Wohnsitz** hatte, bzw. der **Wohnsitzkanton des Schenkers** zur Erhebung der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer auf beweglichem Vermögen berechtigt. Vererbte bzw. geschenkte Grundstücke werden im Kanton besteuert, in welchem sie liegen.

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autur:

Team documentaziun
e informaziun fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern

Tel. ++41 (0)31 322 70 68

Fax ++41 (0)31 324 92 50

e-mail: ist@estv.admin.ch

Internet: www.estv.admin.ch

STEUERARTEN BEI DER ERBSCHAFTSSTEUER

Die Schweiz besitzt ein besonderes System in dem Sinne, dass die Besteuerung der Erbschaften in den Kantonen entweder als **Erbanfall-** oder als **Nachlasssteuer** oder durch Kumulation dieser beiden Steuerarten erfolgt.

Die **Erbanfallsteuer** wird **in fast allen Kantonen** angewendet, nämlich in ZH, BE, LU, UR, OW, NW, GL, ZG, FR, SO, BS, BL, SH, AR, AI, SG, AG, TG, TI, VD, VS, NE, GE und JU.

Die Erbanfallsteuer wird **auf dem Erbteil eines jeden Erben** (oder Vermächtnisnehmers) einzeln erhoben und kann demzufolge nach der Höhe der einzelnen Erbanfälle bemessen werden. Sie hat den Vorteil, dass sie jederzeit nach Verwandtschaftsgrad abgestuft, nach Anfallgrösse progressiv ausgestaltet oder nach weiteren persönlichen Kriterien erhoben werden kann.

Die **Nachlasssteuer** hingegen wird vom **gesamten hinterlassenen, nicht aufgeteilten Vermögen** eines Verstorbenen erhoben, ohne Rücksicht auf die Zahl der Erben und auf das Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erben und Erblasser. Diese Steuer kommt nur in den Kantonen SO und GR zur Anwendung.

Im Kanton **SO** wird diese Steuer (im Grunde eine Nachlassgebühr) nicht allein, sondern kumulativ zur Erbanfallsteuer erhoben. Im Kanton **GR** wird diese Steuer anstelle der Erbanfallsteuer erhoben. Den Gemeinden steht es aber frei, zusätzlich zur kantonalen Nachlasssteuer eine Erbanfallsteuer zu erheben.

STEUERPFLICHT

Grundsatz

Steuerpflichtig sind grundsätzlich in praktisch allen Kantonen die **Empfänger** der Vermögensanfälle (= Erben oder Vermächtnisnehmer) und Zuwendungen (= Beschenkte).

Bemerkung: Handelt es sich um eine Nachlasssteuer (Kantone **SO** und **GR**), ist die Erbschaftssteuer gesamthaft geschuldet und wird aus dem Nachlassvermögen in einem Betrag eingezogen.

Sonderfälle

Bei Nacherbeneinsetzung:

Die Nacherbeneinsetzung (Art. 488 ff. ZGB) ist eine Verfügung von Todes wegen, mittels derer der Erblasser zwei aufeinander folgende Erben oder Vermächtnisnehmer bestimmt: Der eingesetzte **Vorerbe** ist **verpflichtet**, die Erbschaft bei seinem Tode (oder - seltener - zu einem anderen festgelegten Zeitpunkt) dem **Nacherben** auszuliefern.

Da es sich bei der Nacherbschaft um **zwei aufeinander folgende Erbfälle** handelt, wird die Steuer in den meisten Kantonen **zweimal erhoben**, nämlich beim Übergang vom Erblasser auf den Vorerben und beim Übergang vom Vorerben auf den Nacherben. Für die Steuerbemessung ist in der Regel das Verwandtschaftsverhältnis von Vor- und Nacherben zum Erblasser massgebend.

Zwei Kantone (**FR** und **JU**) erheben die Steuer **nur einmal**, wobei praktisch immer der höhere Steuersatz nach dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erblasser einerseits, Vorerben und Nacherben andererseits zur Anwendung kommt.

Der Kanton **VD** erhebt die Steuer **einmal oder** – falls der Vorerbe frei über die Güter verfügen darf – **zweimal**.

Bei Nutzniessung:

Mit Ausnahme des Kantons GR (aufgrund dessen Nachlasssteuer) kennen alle Kantone auch besondere Vorschriften betreffend die Steuerpflicht von Nutzniessern.

Meistens ist der **Kapitalwert der Nutzniessung** durch den **Nutzniesser** in Abhängigkeit von seinem Verwandtschaftsgrad zum Erblasser bzw. zum Schenkenden zu versteuern.

Der **Eigentümer** schuldet dagegen im Allgemeinen die Steuer auf dem um den Kapitalwert der Nutzniessung reduzierten **blossen Eigentum**, also auf der Differenz zwischen dem belasteten Kapital und dem erwähnten kapitalisierten Wert.

Es bestehen allerdings Ausnahmen.

Steuerschuldner sowie Haftung bei den Erbschafts- und Schenkungssteuern***Erbschaftssteuer***

Schuldner der Steuer ist grundsätzlich der **Erbe** und/oder der **Vermächtnisnehmer**.

Sind mehrere Erben vorhanden, stellt sich das Problem der **Haftung** für die Erbschaftssteuer. In den meisten Kantonen **haften die Erben** bis zur Höhe des Empfangenen **solidarisch** für die insgesamt geschuldete Erbschaftssteuer. In zwei Kantonen (VD und GE) haften die Erben nicht nur solidarisch, sondern auch persönlich mit ihrem gesamten Vermögen für die Erbschaftssteuer.

In der Regel haften die Erben auch für die Steuer auf den **Vermächtnissen**; für deren Rückerstattung durch die Vermächtnisnehmer müssen sie selbst besorgt sein. In einigen Kantonen haften jedoch auch die Vermächtnisnehmer bis zum Betrag ihres Vermächtnisses selbst für die Steuer (ZH, OW, NW, GL, ZG, AI, SG, GR, TG, VD und JU).

Schenkungssteuer

Schuldner ist grundsätzlich der **Beschenkte**. Die Mehrheit der Kantone sieht allerdings eine solidarische oder zumindest subsidiäre Haftung des **Schenkers** vor.

Erfolgt eine Schenkung an mehrere Personen gemeinsam, so **haftet** in der Mehrheit der Kantone (ZH, BE, UR, ZG, SO, BS, BL, AI, SG, SH, AG, VD, NE und GE) **jeder Beschenkte** nur für die Steuer **auf seinem eigenen Anteil**.

In den übrigen Kantonen haften die Beschenkten **solidarisch** untereinander bis zu dem ihnen zufallenden Wert – gelegentlich auch persönlich mit ihrem ganzen Vermögen – für die Steuer.

STEUEROBJEKT

Erbschaftssteuer

Gegenstand der Erbschaftssteuer ist der **Vermögensübergang** an die **gesetzlichen Erben** und an die **eingesetzten Erben** und **Vermächtnisnehmer** (testamentarische und erbvertragliche Erben).

Nach dem Zivilgesetzbuch gelten als gesetzliche Erben die **Blutsverwandten**, der **überlebende Ehegatte**, die **angenommenen Kinder** und das **Gemeinwesen**.

Hat der Erblasser eine gültige Verfügung von Todes wegen (**Testament** oder Erbvertrag) hinterlassen, so ist diese auch in steuerrechtlicher Hinsicht für die Verteilung des Nachlasses massgebend.

Neben der **Erbeneinsetzung** kann das Testament noch zwei weitere Arten der Vermögensübertragung vorsehen: das **Vermächtnis** sowie die **Schenkung auf den Todesfall**.

Diese beiden Vermögensanfälle unterliegen in sämtlichen Kantonen der Erbschaftssteuer.

Zur Erinnerung:

- Das Vermächtnis ist eine Zuwendung eines bestimmten Gegenstands oder sonstiger definierter Vermögensvorteile an den Vermächtnisnehmer. Beschwerter ist im Allgemeinen der Erbe.
- Die Schenkung auf den Todesfall ist ein Schenkungsversprechen, dessen Erfüllung vertraglich bis zum Tode des Schenkers hinausgeschoben wird.

Je nach Kanton unterliegen noch weitere Vermögensanfälle der Erbschaftssteuer, am häufigsten insbesondere der Vermögenserwerb von im Kanton (des Verstorbenen) gelegenem Grundeigentum (alle Kantone), Zuwendungen zur Errichtung von Stiftungen und/oder an bestehende Stiftungen (alle Kantone) sowie Zuwendungen von infolge Todes fällig werdenden Versicherungsleistungen (z.B. Lebensversicherungen, freie Selbstvorsorge), meistens jedoch nur, wenn diese Leistungen nicht bereits der Einkommenssteuer unterliegen.

Schenkungssteuer

Von den 24 Kantonen, die eine Schenkungssteuer kennen, stellen die meisten bei der Umschreibung der Schenkung auf den zivilrechtlichen Schenkungsbegriff (Art. 239 OR) ab, wonach als Schenkung **jede Zuwendung unter Lebenden gilt, durch welche jemand aus seinem Vermögen einen anderen ohne entsprechende Gegenleistung bereichert**.

Verschiedene Zuwendungen sind je nach Kanton den Schenkungen gleichgestellt, so z.B. Zuwendungen von im Kanton gelegenem Grundeigentum (alle Kantone), das der Errichtung einer Stiftung und/oder einer bestehenden Stiftung zu Lebzeiten gewidmete Vermögen (23 Kantone), Zuwendungen von Versicherungsleistungen, die zu Lebzeiten des Versicherungsnehmers fällig werden, manchmal jedoch nur, wenn diese Leistungen nicht bereits der Einkommenssteuer unterliegen sowie Zuwendungen, die zum Zwecke der Umgehung der Schenkungssteuer in Form eines entgeltlichen Rechtsgeschäftes gemacht worden sind (23 Kantone).

STEUERBEFREIUNGEN, STEUERFREIBETRÄGE UND ABZÜGE

Sämtliche kantonalen Erbschafts- und Schenkungssteuergesetze sehen auch Steuerbefreiungen vor, die sowohl das Steuerobjekt als auch den Kreis der steuerpflichtigen Personen betreffen.

Was die **Befreiung von der objektiven Steuerpflicht** anbelangt, so werden oft im Interesse der Einfachheit und Billigkeit der Steuererhebung kleine Vermögensübergänge bis zu einer bestimmten Summe von der Besteuerung ausgenommen. Dies trifft in der Regel auch für Heiratsgut, Hausrat und andere bewegliche Gegenstände zu.

Mit Bezug auf den Kreis der **Empfänger** (subjektive Steuerpflicht) sind Zuwendungen an die öffentliche Hand sowie des öfters solche an Institutionen, welche ausschliesslich öffentlichen, wohltätigen oder gemeinnützigen Zwecken dienen, von der Steuer befreit. In verschiedenen Kantonen werden auch der überlebende Ehegatte, die direkten Nachkommen und die Vorfahren von der Steuer befreit. Es bestehen beträchtliche kantonale Unterschiede bei den Steuerfreibeträgen und den persönlichen Abzügen, sowohl in Bezug auf die Art als auch auf die Höhe der Abzüge.

Öffentliche Hand und gemeinnützige Institutionen

Vermögensanfälle und Zuwendungen an die **öffentliche Hand** (Bund, Kantone, Gemeinden und ihre Anstalten) sind **in allen Kantonen steuerfrei**.

Hingegen trifft dies für **gemeinnützige und wohltätige Institutionen** nur bedingt zu. Zwar ist die Steuerbefreiung die Regel, aber die diesbezüglichen Bedingungen oder Kriterien können von einem Kanton zum andern stark variieren.

Der (überlebende) Ehegatte, die Nachkommen und die Vorfahren

Die kantonalen Erbschafts- und Schenkungssteuern sind in Bezug auf Steuerbefreiungen und steuerfreie Beträge für den **(überlebenden) Ehegatten** sowie für die **Blutsverwandten in auf- und absteigender Linie** sehr mannigfaltig.

Während einzelne Kantone für diese Personengruppen **steuerfreie Beträge oder persönliche Abzüge** vorsehen, **befreit** die Mehrheit den Ehegatten oder die Nachkommen, zum Teil sogar auch die Vorfahren, **ganz** von der Steuer:

- Der überlebende Ehegatte ist in allen Kantonen von der Steuer befreit.
- Die direkten Nachkommen sind in der Mehrheit der Kantone von der Steuer befreit, mit Ausnahme von AI (Abzug 100'000 Fr.), VD (Freibetrag der ersten 250'000 Fr., danach degressiver Abzug bis 500'000 Fr.) und NE (Abzug 50'000 Fr.).¹⁾
- Die Vorfahren sind nur in den Kantonen UR, OW, ZG, FR, AR, TI, VS und GE von der Steuer befreit, werden in allen übrigen Kantonen jedoch besteuert. Die meisten von ihnen sehen aber persönliche Abzüge (Steuerfreibeträge) vor, welche von Kanton zu Kanton stark variieren (je nach Kanton zwischen 2'000 und 200'000 Fr.).

1) Kanton LU: Allgemeine Befreiung nur auf kantonalen Ebene: Die Luzerner Gemeinden können eine Steuer auf den Erbteilen an Nachkommen erheben, welche 100'000 Fr. überschreiten.

Hausrat (nur für Erbschaftssteuer)

Die meisten Kantone sehen entweder eine vollständige oder eine teilweise Befreiung oder aber eine reduzierte Besteuerung des vom Verstorbenen hinterlassenen Hausrates vor.

STEUERBEMESSUNG

Zeitliche Bemessung

Die Erbschafts- und Schenkungssteuer ist eine **einmalige Steuer**.

Sie wird bei **Erbschaften** in der Regel auf den zum **Zeitpunkt des Todes** des Erblassers massgebenden Werten (Eröffnung des Erbganges) berechnet. Nur bei Ersatzverfügungen, Nacherbeneinsetzung und bei einem an eine aufschiebende Bedingung geknüpften Vermögensübergang tritt der steuerbare Erwerb nicht mit dem Tod des Erblassers, sondern zu einem späteren Zeitpunkt ein, weshalb in diesen Fällen letzterer als Stichtag für die Bemessung gilt.

Der schenkungsweise Vermögenserwerb erfolgt mit dem **Vollzug der Schenkung**; die Steuer wird folglich auf dem Wert der Schenkung zu diesem Zeitpunkt berechnet. Entscheidend ist also der Tag der Schenkung bzw. der Moment des Vermögenserwerbs.

Sachliche Bemessung

Grundsätzlich stützen sich die Kantone auf die für die Vermögenssteuer massgebenden Bemessungsprinzipien, d.h. den **Verkehrswert**. Darunter ist der Wert zu verstehen, der einem Vermögensgegenstand im wirtschaftlichen Tauschverkehr bei Kauf und Verkauf unter normalen Verhältnissen (Angebot und Nachfrage) beigemessen wird. Er ist nicht immer identisch mit dem Versicherungswert, der manchmal höher ist als der Verkehrswert (Marktwert) und in der Regel den Betrag darstellt, den der Eigentümer auslegen müsste, um den versicherten Gegenstand bei dessen Verlust neu zu beschaffen (Neuwert).

Von diesem Grundsatz abweichende oder diesen präzisierende Regeln gelten namentlich für (kotierte und nichtkotierte) Wertpapiere, Grundstücke sowie für Nutznießungen, Renten, Pensionen oder Rechte auf ähnlichen periodischen Leistungen.

Abzug der Schulden

Die Erbschaftssteuer wird auf dem **Nettovermögen** des Erblassers, d.h. nach Abzug von dessen Verbindlichkeiten gegenüber Dritten berechnet.

Als abzugsfähige Verbindlichkeiten gelten ausserdem in verschiedenen Kantonen die Erbschafts- und die Erbgangsschulden.

Einige Kantone lassen sogar einen auf 30 Tage begrenzten Unterhaltsanspruch für Erben, die mit dem Erblasser in gemeinsamem Haushalt lebten, als Erbschaftsschuld zum Abzug zu.

- **Erbschaftsschulden (= Passiven der Erbschaft):**

Darunter versteht man jene Schulden, für die der Erblasser zum Zeitpunkt der Eröffnung des Erbganges persönlich haftete. Sie gehen automatisch auf die Erben über und werden in allen Kantonen in der einen oder andern Form zum Abzug zugelassen, sofern sie noch nicht verjährt sind.

- **Erbgangsschulden:**

Unter Erbgangsschulden versteht man Ausgaben, die durch den Erbgang selbst verursacht wurden. Sie sind nicht in der Person des Erblassers begründet, sondern erst mit und aus Anlass des Todesfalles entstanden.

Als solche fallen namentlich in Betracht **die standesgemässen und ortsüblichen Beerdigungskosten** (Auslagen für Todesanzeigen, Danksagungen, Honorierung der Geistlichen usw.), die Kosten der Siegelung und der Inventaraufnahme, die Testamentseröffnungskosten, die Auslagen für die Erbschaftsverwaltung, die amtliche Liquidation und die Willensvollziehung sowie die Kosten der Verschollenerklärung des Erblassers. Abzugsberechtigt sind auch die Kosten für Prozesse, die zur Erlangung der Erbschaft oder des Vermächtnisses notwendig waren.

Da die Erbgangsschulden nicht von den Erben persönlich zu tragen sind, sondern nach den zivilrechtlichen Regeln aus dem Nachlass zu begleichen sind, können sie grundsätzlich **vom unverteilten Nachlass in Abzug gebracht werden**.

In der **Mehrheit der Kantone** ist dieser Schuldenabzug ausdrücklich in den Steuergesetzen erwähnt (ZH, BE, UR, NW, GL, ZG, FR, SO, BS, AR, AI, SG, GR, AG, TG, TI, VD, VS, NE und JU). In den übrigen Kantonen geht die Praxis in dieselbe Richtung.

Viele Kantone kennen jedoch Einschränkungen, die je nach Kanton unterschiedlich sind.

VERANLAGUNGSVERFAHREN

Stirbt ein Steuerpflichtiger und ist anzunehmen, dass steuerbares Vermögen vorhanden ist, ist die Steuerverwaltung nach der Mehrzahl der Steuergesetze verpflichtet, ein **Nachlassinventar** über den Nachlass sowie über das Vermögen der durch den Erblasser in der Steuerpflicht vertretenen Personen (Ehefrau und Kinder unter elterlicher Gewalt) aufzunehmen.

Sie kann dabei die Mitwirkung der für die Siegelung und Inventaraufnahme zuständigen Stellen oder Amtspersonen des Kantons und der Gemeinden in Anspruch nehmen.

Ist dagegen nach den Umständen anzunehmen, dass der Verstorbene kein Vermögen hinterlässt, kann die Errichtung eines Inventars auch unterbleiben.

Erbschaftssteuer

Die Veranlagung der Erbschaftssteuer erfolgt mehrheitlich auf der Grundlage eines **Nachlassinventars**.

Eine Reihe von Kantonen sieht aber keine kantonale Inventarisierung vor. Hier erfolgt die Veranlagung aufgrund eines **Privatinventars** der Erben oder aufgrund anderer Angaben (**Steuererklärung** oder Inventar für die direkte Bundessteuer).

Schenkungssteuer

Grundlage bildet die in der Regel separate **Steuererklärung**. Diese wird in der Mehrheit der Kantone vom **Beschenkten** verlangt, welcher sie innerhalb einer gewissen Frist dem kantonalen Steueramt einzureichen hat. Vereinzelt ist auch der Schenker meldepflichtig.

BERECHNUNG DER STEUER (TARIFE)

Ausser den Kantonen LU (keine Schenkungssteuer), GR (keine Steuer auf den Erbteilen, sondern nur auf dem gesamten Nachlass und auf Schenkungen) und GE (unterschiedliche Tarife) sind die **Tarife** für die beiden Steuern **identisch**.

Die Steuertarife der Erbschafts- und Schenkungssteuern sind in den Kantonen fast ausnahmslos **progressiv** ausgestaltet. Die Progression richtet sich dabei in der Regel nach dem **Verwandtschaftsgrad** und der **Höhe des Vermögensanfalles**, vereinzelt auch nur nach dem Verwandtschaftsgrad.

Einige Kantone kennen auch **kommunale** Erbschafts- und Schenkungssteuern, deren Tarife sich von den **kantonalen** unterscheiden.

Kantonale Erbanfall- und Schenkungssteuern

Meistens sind sowohl der **Verwandtschaftsgrad** als auch die **Höhe des Vermögensanfalls** Faktoren für die Berechnung der Erbanfall- und Schenkungssteuern.

In einigen Kantonen ist jedoch nur der Verwandtschaftsgrad ausschlaggebend, in anderen werden je nach Höhe des Vermögensanfalles zusätzlich zur einfachen Steuer **progressive Zuschläge** erhoben.

Nachlasssteuer

Im Kanton SO ist der Steuertarif progressiv abgestuft nach der Höhe des steuerbaren Nachlassvermögens. Der Kanton GR kennt eine proportionale Steuer von 10 % auf dem steuerbaren Nachlass.

Kommunale Erbanfall- und Schenkungssteuern

Eine Gemeindesteuer auf Erbschaften und Schenkungen wird nur von den Gemeinden der Kantone FR, GR und VD erhoben.

Die Gemeinden des Kantons LU sind berechtigt, eine Erbanfallsteuer auf dem an die Nachkommen gelangenden Vermögen zu erheben (Schenkungen, die in den letzten 5 Jahren vor dem Tod des Erblassers erfolgten, werden als Erbschaften besteuert).

BEGLEICHUNG DER STEUERSCHULD MIT KULTURELLEN GÜTERN

Die Kantone FR, VD, GE und JU kennen eine "Begleichung der Steuerschuld mit Naturalgütern", was bedeutet, dass die Erbschafts- und Schenkungssteuern ganz oder teilweise mit kulturellen Gütern beglichen werden können.

Die endgültige Entscheidung, eine solche Zahlungsart zu akzeptieren oder abzulehnen, fällt in die Zuständigkeit des Vorstehers des kantonalen Finanzdepartements oder des Regierungsrats.

STRAFBESTIMMUNGEN

Alle Kantone unterscheiden die Bussen, die wegen **Widerhandlungen gegen Ordnungsvorschriften** ausgesprochen werden, von den Geldstrafen, die sie bei **Steuerhinterziehung** verhängen.

Steuerhinterziehung liegt vor, wenn ein Steuerpflichtiger **vorsätzlich** oder **fahrlässig** pflichtwidrig handelt oder Handlungen unterlässt und damit bewirkt, dass er **nicht oder nur ungenügend veranlagt** wird.

Das Schweizer Steuerrecht unterscheidet die so genannte **einfache Steuerhinterziehung** von der **qualifizierten Steuerhinterziehung**, welche auch als **Steuerbetrug** bezeichnet wird.

Besonderes Gewicht kommt im Rahmen der Erbschaftssteuer einer speziellen Form der Steuerhinterziehung zu, den **Inventardelikten**.

Die **vorsätzliche Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Erbschaftsgütern** ist in allen Kantonen, die eine Erbschaftssteuer kennen, strafbar.

Die im Allgemeinen vorgesehene Strafe ist eine administrative Busse von bis zu 10'000 Franken, die in schweren Fällen oder bei Rückfall in gewissen Kantonen bis zu 50'000 Franken betragen kann. Die Erhebung der Nachsteuern bleibt vorbehalten.

Auch der Versuch wird geahndet. Die Strafe fällt jedoch milder aus als diejenige für vollendete Delikte.

Von der einfachen Steuerhinterziehung unterscheiden im Prinzip alle Steuergesetze die **qualifizierte Steuerhinterziehung**, den so genannten **Steuerbetrug**.

Es gilt in der Regel, dass ein **Steuerbetrug** vorliegt, wenn es einem Steuerpflichtigen gelingt, einer Besteuerung ganz oder teilweise zu entgehen, indem er vorsätzlich den Steuerbehörden **falsche, gefälschte oder inhaltlich unwahre** Urkunden zur Rechtfertigung der falschen Angaben in seiner Steuererklärung vorlegt (= **Gebrauch von falschen Beurkundungen**).

Solche **Steuerdelikte** werden mit höheren Geldstrafen, die in der Regel durch den Richter ausgesprochen werden (sog. Strafbusse) oder sogar mit Freiheitsentzug geahndet. Diese Strafen werden in der Regel zusätzlich zur Steuerbusse für Hinterziehung verhängt.

Die Erhebung der Nachsteuern bleibt in jedem Fall vorbehalten.

VERJÄHRUNGSFRISTEN

Verjährung des Steueranspruchs

In der Mehrheit der Kantone **erlischt das Recht, ein Veranlagungsverfahren** im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuern **einzuleiten normalerweise 5 Jahre** nach Ablauf des Jahres, in dem der Erbgang eröffnet oder die Schenkung vollzogen wurde. Diese Fristen können aber bis zu 10, in gewissen Fällen sogar 15 Jahre dauern (absolute Verjährungsfrist).

Bei Steuerhinterziehung und sonstigen Widerhandlungen **erlischt das Recht, ein Strafverfahren bzw. Nachsteuerverfahren einzuleiten oder eine Busse zu verhängen** in der grossen Mehrheit der Kantone **nach 10 Jahren**. Die übrigen Kantone kennen andere Fristen (zwischen 2 und 15 Jahren).

Verjährung der Steuerforderung

Das **Recht der Steuerbehörden, eine rechtskräftig veranlagte Steuer zu beziehen**, ist ebenfalls befristet. Diese Frist betrifft also nur die Forderungen aus den Steuerpflicht (= Steuerschulden).

Diese Verjährungsfrist beträgt in allen Kantonen **5 Jahre**. Sie wird **durch jede Einforderungshandlung unterbrochen und ruht, solange der Steuerpflichtige in der Schweiz nicht betrieben werden kann** (d.h. bei Fehlen eines Wohnsitzes in der Schweiz).

Das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden präzisiert, dass die Steuerforderungen 5 Jahre, nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist, verjähren. Bei Stillstand oder Unterbrechung der Verjährung jedoch spätestens 10 Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind (Art. 47, Abs. 2 StHG).

FISKALISCHE BEDEUTUNG

Die Erbschafts- und Schenkungssteuern, die ergänzend zur Einkommens- und Vermögenssteuer erhoben werden, stellen natürlich nicht die Haupteinnahmequelle der öffentlichen Hand dar. Aber auch wenn die Erträge eher bescheiden ausfallen, so sind sie doch nicht völlig unbedeutend.

Im Jahre **2006** brachte die Besteuerung der Erbschaften und Schenkungen folgende Erträge:

Kantone:	742	Mio. Franken
Gemeinden:	99	Mio. Franken
Total:	<u>841</u>	<u>Mio. Franken</u>

Gemessen am Gesamtsteueraufkommen 2006 (inkl. Kirchensteuern) von 109'825 Mio. Franken (Bund + Kantone + Gemeinden) ergibt dies einen Anteil von **0,76 Prozent** bzw. **1,43 Prozent** der gesamten Steuererträge von Kantonen und Gemeinden (58'973 Mio. Franken).

* * * * *