



# Botschaft der Regierung an den Grossen Rat

Heft Nr. 15/2012–2013

Inhalt	Seite
18. Teilrevision des Steuergesetzes .....	949



## Inhaltsverzeichnis

<b>18.</b>	<b>Teilrevision des Steuergesetzes</b>	
<b>I.</b>	<b>Ausgangslage</b> .....	949
<b>II.</b>	<b>Rechtliche Überlegungen zur Verjährung</b> .....	950
<b>III.</b>	<b>Revisionspunkte</b> .....	951
<b>IV.</b>	<b>Inkrafttreten</b> .....	952
<b>V.</b>	<b>Finanzielle und personelle Auswirkungen</b> .....	953
<b>VI.</b>	<b>Gute Gesetzgebung</b> .....	953
<b>VII.</b>	<b>Anträge</b> .....	953



## Botschaft der Regierung an den Grossen Rat

18.

### **Teilrevision des Steuergesetzes**

Chur, den 11. Februar 2013

Sehr geehrte Frau Landespräsidentin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen die Botschaft über eine Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes (StG).

#### **I. Ausgangslage**

Aus Gründen der Rechtssicherheit kennt das Steuerrecht das Institut der Verjährung. Die Steuerpflichtigen sollen nach dem Ablauf bestimmter Fristen nicht mehr damit rechnen müssen, dass der Staat mit Steuerforderungen an sie herantritt und sie in einen Beweisnotstand versetzt, weil sie nicht mehr über die notwendigen Unterlagen verfügen, um ihre Rechtsposition belegen zu können.

Das Steuerrecht unterscheidet einerseits zwischen der Veranlagungsverjährung und der Bezugsverjährung und andererseits zwischen einer relativen und einer absoluten Verjährung. Die relativen Verjährungsfristen betragen fünf Jahre; sie können ruhen oder unterbrochen werden. Die absoluten Verjährungsfristen betragen heute zehn Jahre; sie ruhen nicht und sie können auch nicht unterbrochen oder erstreckt werden. Die absolute Verjährung kann damit auch während eines laufenden Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahrens eintreten.

Das harmonisierte Bundessteuerrecht<sup>1</sup> schreibt relative Verjährungsfristen von fünf Jahren vor. Für die Veranlagungsverjährung wird eine absolute Frist von 15 Jahren (DBG) bzw. von maximal 15 Jahren (StHG) normiert. Die absolute Bezugsverjährung beträgt zehn Jahre.

Alle Kantone kennen eine absolute Veranlagungsverjährung von 15 Jahren.<sup>2</sup> Einzig der Kanton Graubünden kennt eine Frist von zehn Jahren. Diese kürzere Frist wurde in der Teilrevision 1996 aufgrund von Forderungen im Vernehmlassungsverfahren aufgenommen. Es zeigt sich nun, dass in Fällen, in denen die Feststellung des steuerbaren Einkommens und Vermögens sehr umfangreiche Abklärungen erfordert, die Veranlagungsverjährung eintreten kann, bevor der massgebende Sachverhalt geklärt werden konnte. Es sind Verfahren, welche von den kantonalen Veranlagungsbehörden nicht beeinflusst werden können und wo eine Verfahrensbeschleunigung nicht in den Händen des Kantons liegt. Das kann unter anderem der Fall sein bei zivilrechtlichen Auseinandersetzungen, bei strafrechtlichen Verfahren oder bei steuerrechtlichen Untersuchungen von schweren Steuerwiderhandlungen durch die Eidg. Steuerverwaltung<sup>3</sup>.

Die Steuerverwaltung hat festgestellt, dass in einzelnen Verfahren der Eintritt der absoluten Veranlagungsverjährung droht. Die Regierung ist der Auffassung, dass diese Folge aus Gründen der Steuergerechtigkeit und der rechtsgleichen Behandlung aller Steuerpflichtigen jedenfalls verhindert werden muss. Dies kann einzig durch die Verlängerung der Frist für die absolute Veranlagungsverjährung auf 15 Jahre gelingen.

## II. Rechtliche Überlegungen zur Verjährung

Die **Veranlagungsverjährung** ist in der Sache eine Verwirkungsfrist, mit deren Ablauf der Staat das Recht verliert, eine Steuerforderung formell festzulegen. Mit dem Eintritt der Veranlagungsverjährung geht die Steuerforderung unter. Die Veranlagungsverjährung ist in diesem Sinne extinktiv. Die Forderung darf nicht mehr geltend gemacht werden, es darf keine Verrechnung mit Schulden erfolgen und die Verjährung ist von Amtes wegen zu beachten. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist aber eine Veranlagungsverfügung, welche trotz eingetretener Verjährung erlassen wird, nicht

---

<sup>1</sup> Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11; Art. 120) und Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Harmonisierungsgesetz; StHG; SR 642.14; Art. 47)

<sup>2</sup> vgl. Eidg. Steuerverwaltung, Dossier Steuerinformationen, E: Steuerbegriffe, Das Veranlagungsverfahren bei den direkten Steuern, S. 34.

<sup>3</sup> Art. 190 ff. DBG

nichtig, sondern bloss anfechtbar.<sup>4</sup> Eine nicht angefochtene Veranlagungsverfügung tritt damit in Rechtskraft; die Verjährung kann dann nicht mehr geltend gemacht werden. Der geschilderte Charakter der Verjährung hat auch zur Folge, dass die Steuerpflichtigen nicht rechtsgültig auf die Einrede der Verjährung verzichten können.

Die absolute Veranlagungsverjährung tritt nach Art. 120 Abs. 4 DBG 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode ein. Art. 47 Abs. 1 StHG schreibt den Kantonen eine absolute Verjährungsfrist von maximal 15 Jahren vor. Alle Kantone mit Ausnahme von Graubünden haben diesen maximalen Rahmen ausgeschöpft und damit eine vertikale Harmonisierung mit der direkten Bundessteuer erreicht.

Die absolute Verjährungsfrist ist – wie schon der Name sagt – absolut und damit weder verlängerbar noch veränderbar. Es ist auch nicht wesentlich, aus welchen Gründen die Verjährung eintritt und wer diese Gründe zu verantworten hat. Nach Ablauf der gesetzlichen Frist tritt die Verjährung ein und die Steuerforderung geht unter.

Die **Bezugsverjährung** beginnt mit dem Eintritt der Rechtskraft der Veranlagungsverfügung und dauert fünf Jahre (relative Frist) bzw. zehn Jahre (absolute Frist). Im Bereich der Bezugsverjährung schöpft der Kanton den bundesrechtlich vorgegebenen Rahmen aus und kennt damit die gleiche Lösung wie die direkte Bundessteuer. Hier besteht kein Handlungsbedarf.

### III. Revisionspunkte

Aus Gründen der Steuergerechtigkeit und der rechtsgleichen Behandlung muss verhindert werden, dass die Veranlagungsverjährung eintritt, bevor die Veranlagungsbehörde überhaupt die Möglichkeit hatte, das entsprechende Steuerjahr bzw. den entsprechenden Sachverhalt zu veranlagern. Dieses Ziel kann nur erreicht werden, wenn die Frist für die absolute Verjährung auf fünfzehn Jahre verlängert wird.

Dieser steuerrechtlichen Richtigkeit könnte das Argument der Rechtssicherheit entgegengehalten werden. Hier muss aber beachtet werden, dass die Steuerverwaltung periodische Veranlagungshandlungen vornehmen muss, um die relative Verjährung zu unterbrechen, womit die steuerpflichtige Person immer wieder auf die offene Veranlagung hingewiesen wird. Zudem sind sich die mit dieser Fristverlängerung anvisierten Steuerpflichtigen durchaus bewusst, dass noch ein Rechtsverfahren läuft, welches auch Steuerfolgen haben kann. Und letztlich zeigt der Veranlagungsstand in der

---

<sup>4</sup> BGE 133 II 366 E.3.4

kantonalen Steuerverwaltung, dass es keine Fälle gibt, bei welchen eine Veranlagung möglich wäre und dennoch die absolute Verjährung droht.

Die Veranlagungsverjährung ist nach vorherrschender Auffassung Teil des materiellen Steuerrechts, weshalb übergangsrechtlich festgehalten werden muss, dass die Neuregelung sofort und für alle offenen Fälle Anwendung findet. Diese Regelung ist im Grundsatz schon in Art. 187 Abs. 3 enthalten. Diese Bestimmung zielt aber auf das Inkrafttreten der Totalrevision des Steuergesetzes im Jahre 1987. Um sicherzustellen, dass der gleiche Grundsatz auch für diese Revision gilt, soll eine ausdrückliche Regelung getroffen werden.

Die Anwendung der Neuerung auf alle offenen Fälle stellt keine unzulässige echte Rückwirkung der Teilrevision dar. Eine echte Rückwirkung liegt nach der Rechtsprechung vor, wenn bei der Anwendung des neuen Rechts an ein Ereignis angeknüpft wird, das in der Vergangenheit liegt und vor Erlass der Neuerung abgeschlossen worden ist. «Niemandem sollen Verpflichtungen auferlegt werden, die sich aus Normen ergeben, welche ihm zum Zeitpunkt, als sich der Sachverhalt verwirklichte, nicht bekannt sein konnten, mit denen er also nicht rechnen konnte und musste».<sup>5</sup> Im Steuerrecht kann von der echten Rückwirkung eines Erlasses nur gesprochen werden, wenn die Rechtsfolge der Steuerpflicht an Tatbestände anknüpft, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes abgeschlossen wurden.<sup>6</sup> Das ist hier nicht der Fall. Die vorgeschlagene Änderung bewirkt nur, dass das Recht des Staates, den altrechtlich entstandenen und im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung noch bestehenden Steueranspruch mittels einer Veranlagungsverfügung festzustellen, nicht untergeht. Die Übergangsregelung in Art. 187d E-StG findet damit auf einen zeitlich offenen Sachverhalt Anwendung und entfaltet damit keine Rückwirkung.

#### **IV. Inkrafttreten**

Die Teilrevision muss vor dem Ablauf des Kalenderjahres 2013 in Kraft treten, um zu verhindern, dass Forderungen aus dem Steuerjahr 2003 verjähren. Das Inkrafttreten wird in die Hände der Regierung gelegt.

---

<sup>5</sup> Häfelin/Müller/Uhlmann, Allg. Verwaltungsrecht, 6. Auflage, Rz. 330

<sup>6</sup> StE 1999 B 110 Nr. 10; BGE 104 Ib 205 E. 6



## **V. Finanzielle und personelle Auswirkungen**

Die finanziellen Auswirkungen können nicht bestimmt werden, da es sich um Einzelfälle handelt, bei denen die Verjährung nicht eintritt. Es können aber im Einzelfall sehr hohe Steuerbeträge zur Diskussion stehen.

## **VI. Gute Gesetzgebung**

Die Grundsätze der «Guten Gesetzgebung» gemäss regierungsrätlichen Vorgaben (vgl. RB vom 16. November 2010, Prot. Nr. 1070) werden mit der Revisionsvorlage beachtet.

## **VII. Anträge**

Gestützt auf diese Ausführungen beantragen wir Ihnen:

1. Auf die Vorlage einzutreten und
2. der Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes zuzustimmen.

Genehmigen Sie, sehr geehrte Frau Landespräsidentin, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Namens der Regierung  
Der Präsident: *Trachsel*  
Der Kanzleidirektor: *Riesen*

# Steuergesetz für den Kanton Graubünden

Änderung vom ...

---

Der Grosse Rat des Kantons Graubünden,

gestützt auf Art. 94 Abs. 1 und Art. 99 Abs. 5 der Kantonsverfassung,  
nach Einsicht in die Botschaft der Regierung vom ...,

beschliesst:

## I.

Das Steuergesetz für den Kanton Graubünden vom 8. Juni 1986 wird wie folgt geändert:

### Art. 125 Abs. 4

<sup>4</sup> Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, ist 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode auf jeden Fall verjährt.

### Art. 187d

**Die neue Bestimmung über die Verjährung findet für alle noch nicht verjährten Sachverhalte Anwendung.** 4. Absolute Verjährung

### Art. 188 Marginalie

5. Sonderbestimmungen für natürliche Personen  
a. Im Allgemeinen

### Art. 189 Marginalie

6. Sonderbestimmungen für juristische Personen  
a. Sondersteuer auf aussergewöhnlichen Gewinnen

### Art. 192 Marginalie

7. Ergänzende Bestimmungen

## II.

Diese Teilrevision untersteht dem fakultativen Referendum.  
Die Regierung bestimmt den Zeitpunkt des Inkrafttretens.

## Lescha da taglia per il chantun Grischun

Midada dals ...

---

Il cussegl grond dal chantun Grischun,

sa basond sin l'art. 94 al. 1 e sin l'art. 99 al. 5 da la constituziun chantunala,

sunter avair gi invista da la missiva da la regenza dals ...,

concluda:

### I.

La lescha da taglia per il chantun Grischun dals 8 da zercladur 1986 vegn midada sco suonda:

#### Art. 125 al. 4

<sup>4</sup> Il dretg da far ina taxaziun è surannà en mintga cas **15** onns sunter la scadenza da la perioda fiscala.

#### Art. 187d

**La nova disposiziun davart la surannaziun vegn applitgada per tut ils fatgs che n'èn anc betg surannads.**

4. surannaziun absoluta

#### Art. 188 marginala

5. disposiziuns spezialas per persunas natiralas a) en general

#### Art. 189 marginala

6. disposiziuns spezialas per persunas giuridicas a. taglia speziala sin gudogns extraordinaris

#### Art. 192 marginala

7. disposiziuns complementaras

### II.

Questa revisiun parziala è suttamessa al referendum facultativ.

La regenza fixescha il termin da l'entrada en vigur.

## Legge sulle imposte per il Cantone dei Grigioni

Modifica del ...

---

Il Gran Consiglio del Cantone dei Grigioni,

visti gli art. 94 cpv. 1 e 99 cpv. 5 della Costituzione cantonale,  
visto il messaggio del Governo del ...,

decide:

### I.

La legge sulle imposte per il Cantone dei Grigioni dell'8 giugno 1986 è modificata come segue:

#### Art. 125 cpv. 4

<sup>4</sup> Il diritto di eseguire una tassazione si prescrive in ogni caso 15 anni dopo la fine del periodo fiscale.

#### Art. 187d

**La nuova disposizione sulla prescrizione si applica a tutte le fattispecie non ancora cadute in prescrizione.**

4. Prescrizione assoluta

#### Art. 188 Titolo marginale

5. Disposizioni speciali per le persone fisiche  
a. In generale

#### Art. 189 Titolo marginale

6. Disposizioni speciali per le persone giuridiche  
a. Imposta speciale su utili straordinari

#### Art. 192 Titolo marginale

7. Disposizioni complementari

### II.

La presente revisione parziale è soggetta a referendum facoltativo.  
Il Governo stabilisce la data dell'entrata in vigore.

## Auszug aus dem geltenden Recht

### Steuergesetz für den Kanton Graubünden<sup>1)</sup>

Vom Volke angenommen am 8. Juni 1986

---

#### VII. Verfahrensrecht

##### 1. ALLGEMEINE VERFAHRENSGRUNDSÄTZE

###### Art. 125

<sup>1</sup> <sup>2)</sup>Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt für periodische Steuern 5 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für nicht periodische Steuern 5 Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem der steuerbegründende Tatbestand eingetreten ist.

VI. Verjährung  
I. Veranlagungs-  
verjährung

<sup>2</sup> Die Verjährung beginnt nicht oder steht still

- a) <sup>3)</sup>während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens,
- b) solange die Steuerforderung sichergestellt oder gestundet ist,
- c) solange der Steuerpflichtige in der Schweiz keinen steuerrechtlichen Wohnsitz hat oder unbekanntes Aufenthaltsort hat.

---

<sup>1)</sup> B vom 5. März 1985, Seite 93, Heft Nr. 3 und 3a; GRP 1985/86, 336, (1. Lesung), 750 (2. Lesung)

<sup>2)</sup> Fassung gemäss Volksbeschluss vom 13. Juni 1999; siehe FN zu Art. 1 lit. b

<sup>3)</sup> Fassung gemäss Anhang zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (VRG), AGS 2006, KA 3319, am 1. Januar 2007 in Kraft getreten

<sup>3</sup> <sup>1)</sup>Die Verjährung beginnt neu mit:

- a) jeder auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Amtshandlung, die dem Steuerpflichtigen oder Mithaftenden zur Kenntnis gebracht wird,
- b) jeder ausdrücklichen Anerkennung der Steuerforderung durch den Steuerpflichtigen oder Mithaftenden,
- c) der Einreichung der Steuererklärung oder eines Erlassgesuches,
- d) der Einleitung einer Strafverfolgung wegen vollendeter Steuerhinterziehung oder wegen eines Steuervergehens.

<sup>4</sup> <sup>2)</sup>Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, ist 10 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode auf jeden Fall verjährt.

---

<sup>1)</sup> Fassung gemäss GRB vom 17. Oktober 2006; B vom 8. August 2006, 1155; GRP 2006/2007, 410; mit RB vom 16. Oktober 2007 auf den 1. Januar 2008 in Kraft gesetzt

<sup>2)</sup> Fassung gemäss Volksbeschluss vom 10. März 1996; siehe FN zu Art. 1



