



Bericht 2015-DFIN-65

16. November 2015

des Staatsrats an den Grossen Rat zum Gesetzesvorentwurf über die erleichterte steuerliche Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten (Steueramnestie) / Umsetzung der Motion kantonale Steueramnestie

In Anwendung von Artikel 194 des Grossratsgesetzes (GRG; SGF 121.1) unterbreiten wir Ihnen hiermit einen Bericht zur Umsetzung der vom Grossen Rat am 20. November 2014 erheblich erklärten Motion Nadine Gobet/Patrice Morand 2013-GC-107 Kantonale Steueramnestie (Amnestiemotion). Im Hinblick auf die Umsetzung dieser Motion schickte der Staatsrat am 1. April 2015 den Gesetzesvorentwurf über die erleichterte steuerliche Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten (Steueramnestie) in die Vernehmlassung. Am 2. April erklärte das Bundesgericht in einem Entscheid die Tessiner Steueramnestie als verfassungswidrig und unvereinbar mit dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG). Im Anschluss an dieses Urteil gab die Finanzdirektion (FinD) bei Steuerrechtsprofessor Xavier Oberson ein Rechtsgutachten über die Verfassungsmässigkeit des Vorentwurfs der Freiburger Steueramnestie in Auftrag. Professor Oberson kam dabei zum Schluss, der Vorentwurf sei mit der Verfassung und dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) unvereinbar. Am 6. Juni erklärte Bundesrätin Eveline Widmer-Schlumpf, die Frage einer allgemeinen Steueramnestie im Zuge des automatischen Informationsaustauschs zwischen Steuerbehörden sei nicht mehr tabu. Aus diesen Gründen empfiehlt der Staatsrat dem Grossen Rat, mit einfachem Beschluss (Art. 91 KV und Art. 151 Abs. 3 GRG) auf die Umsetzung einer Steueramnestie auf kantonaler Ebene zu verzichten und abzuwarten, was sich auf Bundesebene tut.

1. Einleitung

1.1. Ausgangslage

Die letzte allgemeine Steueramnestie in der Schweiz, die drei Jahre dauerte, geht auf das Jahr 1969 zurück. Damals wurden die nicht deklarierten Beträge ohne Busse oder Nachsteuer einfach in die steuerbaren Elemente integriert. Mit der Steueramnestie konnten im Kanton Freiburg Kapitalien in Höhe von rund 334 Millionen Franken der Besteuerung zugeführt werden. Dann dauerte es bis 2010, bis der eidgenössische Gesetzgeber das Instrument der straflosen Selbstanzeige und der vereinfachten Nachbesteuerung in Erbfällen einführte.

Im gleichen Jahr setzte der Kanton Jura eine kantonale Steueramnestie in Kraft.

Im Zuge dieser Entwicklungen und in Zusammenhang mit den Struktur- und Sparmassnahmen 2013–2016 stellte sich dem Staatsrat die Frage der Prüfung der Zweckmässigkeit einer kantonalen Steueramnestie im Hinblick auf eine Aufhebung des Bankgeheimnisses für in der Schweiz steuerpflichtige Personen. Der Staatsrat hob in seiner Botschaft hervor, dass die Gewährung einer kantonalen Steueramnestie für den Staat und die Gemeinden finanziell von Interesse sein könnte. Diese Massnahme führte zur am 12. November 2013 eingereichten und begründeten Amnestiemotion (TGR S. 376), die das aktuelle Dispositiv der individuellen Steueramnestie als zu wenig attraktiv erachtete und sich für die Einführung eines vereinfachten Verfahrens für die natürlichen und juristischen Personen aussprach.

Den Motionären zufolge sollte sich der auszuarbeitende Gesetzesentwurf namentlich in Bezug auf die Steuersätze an das jurassische Modell anlehnen.

Der Staatsrat ging in seiner Antwort vom 30. September 2014 auf die mit der Einführung einer Steueramnestie verbundenen ethischen Bedenken ein, sagte aber auch, dass eine solche Steueramnestie im aktuellen internationalen Kontext zu sehen sei und damit nicht unerhebliche Beträge in die Staatskasse gespült werden dürften. Er beantragte demnach, die Motion in Bezug auf die natürlichen Personen gutzuheissen, sie aber in Bezug auf die juristischen Personen abzuweisen, ähnlich wie im Kanton Jura.

Der Grosse Rat stimmte diesem Antrag am 20. November 2014 zu.

1.2. Das jurassische Modell

Nach dem jurassischen Modell gilt die Steueramnestie nur für die natürlichen, nicht aber für die juristischen Personen, und sie funktioniert vereinfacht gesagt folgendermassen: Die steuerpflichtige Person gibt in einem Formular alle nicht deklarierten Gelder an. Je nach Status gelten folgende Steuersätze:

- > 4% für Erbinnen und Erben;
- > 13% für Angestellte/Rentner/innen;
- > 23% Selbstständigerwerbende, mitarbeitende Aktionäre.

Diese Sätze gelten für das höchste nicht deklarierte Vermögen der letzten drei Jahre vor dem Tod für die Erbinnen und Erben beziehungsweise der letzten zehn Jahre für die übrigen Kategorien von Steuerpflichtigen. Der so berechnete Betrag entspricht dem Nachsteuerbetrag und deckt sämtliche hinterzogenen Einkommens- und Vermögenssteuern auf Ebene Bundes-, Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern ab. Das Steuerdossier muss allerdings für die direkte Bundessteuer bearbeitet werden, da diese nach geltendem Bundesrecht berechnet und der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) rückvergütet werden muss. Der Kanton Jura gewährt eine generelle Steuerbefreiung bei nicht deklarierten Beträgen von unter 51 000 Franken Vermögen (Bagatellfälle).

Die jurassische Steueramnestie ist Ende 2014 ausgelaufen; sie führte Kapitalien im Betrag von 530 Millionen Franken wieder der Besteuerung zu und generierte Steuereinnahmen von insgesamt 50 Millionen Franken.

2. Behandelte Motion

Mit diesem Bericht kann der Steueramnestiemotion entsprochen werden, die der Grosse Rat am 20. November 2014 gutgeheissen hat.

3. Vernehmlassungsentwurf

Der vom Staatsrat am 1. April 2015 in die Vernehmlassung geschickte Gesetzesvorentwurf über die erleichterte steuerliche Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten lehnte sich weitgehend an das jurassische Modell an und wich von diesem lediglich ab, wenn es um freiburgische Besonderheiten ging oder wenn die jurassische Lösung den Interessen des Kantons Freiburg nicht ganz zu entsprechen schien. Wichtigste Abweichungen von der jurassischen Lösung:

3.1. Normstufe

Im Kanton Jura war der Grundsatz der Steueramnestie auf Gesetzesebene verankert, wobei der Regierung jedoch weitreichende gesetzgeberische Kompetenzen übertragen wurden. Die Ausgestaltung der Amnestie wurde in einer Verordnung der jurassischen Regierung geregelt.

Der Gesetzesvorentwurf des Staatsrats des Kantons Freiburg führte ein Instrument zur steuerlichen Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten ein, das neben der straflosen Selbstanzeige und der vereinfachten Nachbesteuerung von Erbinnen und Erben anwendbar sein sollte. Zu diesem Zweck sah er insbesondere eine vereinfachte Steuerberech-

nung und die anwendbaren Steuersätze vor. Angesichts der Tragweite dieser Bestimmungen rechtfertigte es sich nach Ansicht des Staatsrats, den rechtlichen Rahmen der Steueramnestie weitestgehend in einem kantonalen Gesetz zu verankern. Lediglich die Regelung der Einzelheiten des Verfahrens sollte an die Finanzdirektion (FIND) delegiert werden.

3.2. Unter die Amnestie fallende Vermögenswerte

Nach Artikel 189 des jurassischen Steuergesetzes vom 16. Mai 1988 (RSJU 641.11) war die Steueramnestie auf Sparkapitalien beschränkt und schloss andere Vermögenswerte und nicht bei einem Bankinstitut hinterlegte Vermögenswerte aus. Angesichts des Zweckes der Steueramnestie hielt die FIND einen breiteren Ansatz für angezeigt, so dass die Steuerpflichtigen sämtliche nicht deklarierten Vermögenswerte melden können, unabhängig davon, ob diese bei einem Bankinstitut hinterlegt sind oder nicht.

3.3. Steuersätze

Im Kanton Jura galt auf dem hinterzogenen Vermögen von Angestellten und Rentnerinnen und Rentnern ein Steuersatz von 13%, bei einer Steueramnestie für Erbinnen und Erben ein Steuersatz von 4% und auf dem hinterzogenen Vermögen von Selbstständigerwerbenden und Verwalterinnen und Verwaltern von Kapitalgesellschaften ein Steuersatz von 23%.

Bei der Ausarbeitung des Vorentwurfs führte die KSTV eine Analyse durch, um die für den Kanton Freiburg massgebenden Sätze festzulegen. Die Steuersätze im Gesetzesvorentwurf wurden nach folgender Methode bestimmt:

Für jede der betroffenen Kategorien von Steuerpflichtigen (Angestellte/Rentner/innen, Selbstständigerwerbende/mitarbeitende Aktionärinnen/Aktionäre, Erbinnen/Erben) wurde ausgehend von den bei der KSTV in den Jahren 2012–2014 eingegangenen Selbstanzeigen sowie von den Nachbesteuerungen eine Datenbank angelegt, um über eine repräsentative Stichprobe der Fälle zu verfügen, die von den Steuerpflichtigen im Rahmen der Amnestie gemeldet werden könnten. Für jeden der identifizierten Fälle bestimmte die KSTV das höchste Vermögen der betroffenen Jahre. Anschliessend berechnete sie den Steuersatz pro steuerpflichtige Person der im Rahmen der straflosen Selbstanzeige und der Nachbesteuerung effektiv erhobenen Nachsteuern und Zinsen im Verhältnis zum höchsten Vermögen. Ausgehend von diesem Ergebnis bestimmte sie für die drei Stichproben den Durchschnittssatz sowie den Mediansatz:

	Steuersatz JU	Durchschnitts- satz	Mediansatz FR
Angestellte/ Rentner/innen	13%	9%	5%
Selbstständig- erwerbende/ mitarbeitende Aktionärinnen/ Aktionäre	23%	13%	6%
Erbinnen und Erben	4%	3%	2,5%

Diese Analyse zeigte, dass die jurassischen Steuersätze im Vergleich zum Durchschnitt und Median der im Rahmen der straflosen Selbstanzeige und der vereinfachten Nachbesteuerung von Erbinnen und Erben im Kanton Freiburg effektiv berechneten Sätze offensichtlich zu hoch waren und somit nicht einfach übernommen werden konnten.

Zur Bestätigung dieser Feststellung wurden anschliessend Simulationen mit einem einheitlichen Steuersatz auf dem höchsten Vermögen wie bei der jurassischen Lösung durchgeführt. Nahm man beispielsweise die 316 nach dem oben beschriebenen Vorgehen identifizierten Angestellten, wären 278 (88%) bei der Anwendung des Satzes von 13% wie im Kanton Jura schlechter wegkommen als mit der straflosen Selbstanzeige. Damit wäre die Steueramnestie zum Vornherein zum Scheitern verurteilt gewesen. Angesichts dieser Ergebnisse mussten somit Steuersätze festgelegt werden, die attraktiv genug waren, damit die Steueramnestie zum Erfolg werden konnte und die erhofften Steuereinnahmen in die Kassen spülte, gleichzeitig aber eine gewisse Steuergerechtigkeit gegenüber den ehrlichen Steuerpflichtigen gewahrt blieb.

Nachdem der Staatsrat alle diese Elemente eingehend gegeneinander abgewogen hatte, kam er zum Schluss, dass für die Erbinnen und Erben ein Steuersatz von 3% vertretbar sei, was dem für diese Kategorie von Steuerpflichtigen berechneten Durchschnittssatz entsprach. Für die Angestellten/Rentner/innen schien der Durchschnittssatz von 9% für eine erfolgreiche Steueramnestie zu hoch. Nach den Simulationen hätte ein solcher Satz nur 26% der potenziell betroffenen Steuerpflichtigen mehr gebracht als die straflose Selbstanzeige. Deshalb schlug der Staatsrat für die Angestellten/Rentner/innen einen Steuersatz von 8% vor. Für die Selbstständigerwerbenden schien dem Staatsrat ein Satz von 20% geeignet. Dieser Steuersatz mochte angesichts des Ergebnisses der durchgeführten Simulationen zwar hoch scheinen, war für den Staatsrat aber aus mehreren Gründen vertretbar. So ging es den Motionären um die Einführung einer Steueramnestie mit Blick auf die Abschaffung des Bankgeheimnisses. Selbst wenn es in der Motion nicht ausdrücklich gesagt wird, ging es wohl in erster Linie um die Offenlegung nicht deklarerter (Bank)Guthaben und nicht so sehr um nicht deklariertes Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit oder nicht deklarierte Leistungen an Aktionäre. Aufgrund der Vorschriften, die für die Selbstständigerwerbenden gelten, hätte

ein zu niedriger Satz in gewissen Fällen aufgrund des Missverhältnisses zwischen dem zu bezahlenden und dem effektiv geschuldeten Betrag zu einem stossenden Ergebnis führen können. Letztlich war auch das Risiko, dass der gesamte erhobene Betrag für die direkte Steuer der ESTV überwiesen werden muss, bei den Selbstständigerwerbenden und den Verwalterinnen und Verwaltern von Kapitalgesellschaften höher als bei den anderen Kategorien von steuerpflichtigen natürlichen Personen. Bei diesen Steuerpflichtigen sah der Staatsrat vor, dass die KSTV so weit möglich eine summarische Instruktion durchführen sollte, wobei sie allerdings die massgeblichen Elemente den AHV-Ausgleichskassen melden musste.

Der Vorentwurf lehnte sich zudem weitgehend an das jurassische Modell an und sah vor, dass mit dem nach dieser vereinfachten Berechnung bestimmten Betrag die Nachsteuer plus Zinsen für die direkte Bundessteuer, die Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuer gedeckt werden sollte. Wenn der nach der vereinfachten Berechnung ermittelte Steuerbetrag für die Nachbesteuerung der direkten Bundessteuer (inkl. Zinsen) nicht ausreichte, so hätte die steuerpflichtige Person mindestens den Nachsteuerbetrag für die direkte Bundessteuer entrichten müssen. Was die Aufteilung des ermittelten Steuerbetrags unter den öffentlichen Körperschaften betrifft, sollte nach dem Vorentwurf der effektiv geschuldete Betrag der direkten Bundessteuer an die Eidgenössische Steuerverwaltung überwiesen werden. Der Restbetrag wäre zwischen dem Kanton, der Wohngemeinde und der Pfarrei oder Kirchgemeinde der steuerpflichtigen Person zum Zeitpunkt der Fakturierung aufgeteilt worden, wobei die Aufteilung nach einem festen Verteilschlüssel erfolgt wäre, der für die ganze Dauer der Amnestie gegolten hätte und nach der amtlichen Steuerstatistik des Steuerjahres 2012, gewichtet durch die zivilrechtliche Bevölkerung, bestimmt worden wäre. Nach diesem Schlüssel hätte der Betrag wie folgt aufgeteilt werden sollen: 53,6% für den Kanton, 41,9% für die Gemeinde, 4,5% für die Pfarrei/Kirchgemeinde.

4. Entwicklung seit Vernehmlassungsbeginn

4.1. Bundesgerichtsentscheid vom 30. März 2015

In seinem am 2. April 2015 veröffentlichten Entscheid vom 30. März 2015 (BGE 2C_1194/2013) äusserte sich das Bundesgericht zur Verfassungsmässigkeit der Steueramnestieregelung des Kantons Tessin. Nachdem das Gesetz in der Volksabstimmung angenommen worden war, wurde diese Regelung im Rahmen der abstrakten Normenkontrolle im Hinblick auf die Verfassungsmässigkeit des kantonalen Gesetzes angefochten. Substantziell ist das Bundesgericht der Überzeugung, dass die Tessiner Steueramnestieregelung sowohl die Verfassung (Art. 127 und 129 BV) als auch das StHG verletzt. Obwohl sich die Tessiner Regelung vom

Gesetzesvorentwurf über die erleichterte steuerliche Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten unterscheidet, ist das Verständnis dieses Grundsatzentscheids für die Beurteilung der Freiburger Regelung unerlässlich.

4.1.1. Regelung nach dem Tessiner Gesetz

- > Die Steueramnestie ist ein Übergangsinstrument (auf 1 Jahr befristet) in Zusammenhang mit der straflosen Selbstanzeige und der vereinfachten Erbenachbesteuerung;
- > Die Steueramnestie gilt sowohl für die natürlichen als auch für die juristischen Personen;
- > Sie sieht eine Reduktion um 70% des normalerweise bei strafloser Selbstanzeige und vereinfachter Erbenachbesteuerung geltenden Steuersatzes vor;
- > Die Steueramnestie erstreckt sich auch auf die Erbschafts- und Schenkungssteuer und auf die Liegenschaftsbesteuerung.

4.1.2. Hauptsächliche Rügen der Beschwerde

- > Die vorgeschlagenen Bestimmungen sind StHG-widrig (Verletzung von Art. 129 BV);
- > Die vorgeschlagenen Bestimmungen verstossen gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung gemäss Artikel 8 BV sowie gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze der Besteuerung (Art. 127 BV), nämlich die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

4.1.3. Erwägungen des Bundesgerichts

In seinem Urteil über die Vereinbarkeit der Tessiner Steueramnestie mit dem StHG (Art. 129 BV) ist das BGE substantiell zu folgenden Schlüssen gelangt:

- > Bei Auslegung der Bestimmungen des StHG über die straflose Selbstanzeige und die vereinfachte Erbenachbesteuerung ist festzustellen, dass der eidgenössische Gesetzgeber keine erleichterte Nachbesteuerung zulassen wollte, sondern vielmehr eine «ordentliche» Nachsteuer anstrebte, im Gegensatz zur allgemeinen Steueramnestie von 1969;
- > Das Bundesgericht weist auch darauf hin, dass mit der Nachsteuer eine Steuer erhoben werden soll, die – zu Unrecht – nicht zu dem Zeitpunkt bezahlt wurde, in dem sie es hätte werden sollen; die Nachsteuer kann naturgemäss keine vom ursprünglichen Steueranspruch verschiedene Forderung sein, zu dem noch die Zinsen hinzuzurechnen sind
- > Der geltende rechtliche Rahmen (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG] und StHG) lassen keinen Raum für einen reduzierten Steuersatz. Das Tessin kann

demnach keine Vereinbarkeit seiner Steueramnestie mit Artikel 129 BV (Artikel über die Steuerharmonisierung) geltend machen mit der Begründung, es würde sich lediglich um eine «Tarifmassnahme» handeln, da diese Tarifmassnahme der Absicht des eidgenössischen Gesetzgebers völlig zuwiderlaufen würde.

Zur Vereinbarkeit der Tessiner Steueramnestie mit den Artikeln 8 und 127 BV zog das Bundesgericht Folgendes in Erwägung:

- > Artikel 8 über die Gleichbehandlung begründet ein Grundrecht und ist allgemeingültig. Artikel 127 BV gilt als Grundsatz der Besteuerung in erster Linie für die direkte Bundessteuer. Da sich nun die verfassungsrechtlichen Besteuerungsprinzipien direkt aus Artikel 8 BV ergeben, gelten sie gerade auch für die Kantonssteuern;
- > Allgemeinheit der Besteuerung: Mit einer Reduktion des Steuersatzes um 70% verletzen die angefochtenen Bestimmungen den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung, weil Steuerpflichtige, die Steuern unterschlagen haben, nicht gleich behandelt werden (wie diejenigen, die korrekt gehandelt haben);
- > Grundsätze der Gleichbehandlung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit:
 - Da die Steuerpflichtigen, die ihre Steuern korrekt deklarieren, die geschuldete Steuer zu 100% bezahlen müssen, erfahren sie eine rechtsungleiche Behandlung gegenüber den Steuerpflichtigen, die ihre Steuern nicht korrekt deklariert haben und sich mit der straflosen Selbstanzeige anzeigen, während sie sich in einer absolut gleichen Situation befinden;
 - Die Steuerpflichtigen, die ihr Einkommen korrekt angeben, könnten sich womöglich gezwungen sehen, mehr Steuern zu bezahlen als ein Steuersünder, der seinerseits ein höheres steuerbares Einkommen haben könnte;
 - Damit verletzen die beanstandeten Bestimmungen die Grundsätze der horizontalen Gleichbehandlung (zwischen Steuerpflichtigen mit gleicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit) und der vertikalen Gleichbehandlung (zwischen Steuerpflichtigen mit unterschiedlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit) sowie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.
- > Gründe für Ausnahmen von den verfassungsrechtlichen Besteuerungsgrundsätzen:
 - Ausnahmen von den verfassungsrechtlichen Besteuerungsprinzipien sind in ganz wenigen Fällen möglich, namentlich bei der Verfolgung sozio-politischer Ziele oder aus Gründen der Wirtschaftsförderung. Diese Ausnahmen werden sehr restriktiv gewährt, müssen in einem überwiegenden öffentlichen Interesse sein, sich in genau definierten Grenzen bewegen und punktuell sein (= verhältnismässig sein).

Das Bundesgericht fügt schliesslich hinzu, dass das Vorhaben, über eine Steuertarifänderung Steuermehreinnahmen zu generieren, keine Verletzung der vorerwähnten Verfassungsgrundsätze rechtfertigen kann.

4.2. Rechtsgutachten zur Verfassungsmässigkeit der Freiburger Steueramnestie

Im Anschluss an diesen Bundesgerichtsentscheid teilte die FinD mit, ihre zuständigen Dienststellen würden eine detaillierte Analyse der Verfassungsmässigkeit des Gesetzesvorentwurfs über die erleichterte steuerliche Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten im Lichte der bundesgerichtlichen Erwägungen durchführen. Parallel dazu gab sie auch bei Professor Xavier Oberson ein unabhängiges Rechtsgutachten in Auftrag.

In einer ersten Würdigung des Bundesgerichtsentscheids stellte die KSTV fest, dass bei der Beurteilung der Vereinbarkeit der Freiburger Gesetzesvorlage mit dem StHG von einem anderen Ansatz auszugehen ist, da es sich nicht um eine Tarifmassnahme handelt, sondern um ein weiteres Instrument parallel zur straflosen Selbstanzeige und vereinfachten Erbenachbesteuerung. Da Artikel 129 BV für die Harmonisierung der Steuerbemessungsgrundlage steht, glaubt die KSTV allerdings, dass das Bundesgericht im Fall einer Untersuchung der Freiburger Steueramnestie zum Schluss käme, die vereinfachte Steuerberechnung verstosse gegen das StHG. In Anbetracht seiner kategorischen Erwägungen würde das Bundesgericht ausserdem wahrscheinlich zum Schluss kommen, dass das Freiburger Amnestievorhaben die verfassungsrechtlichen Steuergrundsätze missachtet, da es denjenigen, die dieses Instrument nutzen, grundsätzlich mehr bringt als die straflose Selbstanzeige. Sie würden also bevorzugter behandelt als die Steuerpflichtigen, die alles deklariert haben. Steuermehreinnahmen generieren zu wollen, ist schliesslich auch kein Rechtfertigungsgrund für die damit einhergehende Ungleichbehandlung.

Professor Xavier Oberson sieht in seinem Rechtsgutachten ebenfalls einen Unterschied zwischen dem Freiburger und dem Tessiner Modell und weist darauf hin, dass das Freiburger Modell von der straflosen Selbstanzeige abgekoppelt ist und das vorgeschlagene Instrument auf die Steuerbemessungsgrundlage bezogen ist. Allerdings ist nach seinem Dafürhalten das vorgeschlagene System nach dem Bundesgerichtsurteil trotzdem kaum mit Artikel 53 StHG vereinbar, denn dieser Artikel beruht auf Artikel 129 BV, der die Harmonisierungsgrundsätze festlegt. Die Nachsteuer ist nämlich ein harmonisierter Begriff, der den Kantonen eigentlich keinen Spielraum lässt. Da der Sinn und Zweck der Nachsteuer darin besteht, die fehlbare steuerpflichtige Person in die gleiche Situation zu bringen, in der sie gewesen wäre, wenn sie alle steuerbaren Elemente korrekt angegeben hätte,

können die Kantone die Nachsteuer nicht nach unterschiedlichen Modalitäten bemessen. Professor Oberson weist auch darauf hin, dass das Bundesgericht mit dem Tessiner Urteil den Grundstein für einen restriktiven Ansatz gelegt hat mit dem Fazit, sozioökonomische Gründe seien keine Rechtfertigung für einen Verstoß gegen verfassungsrechtliche Steuerprinzipien. Demnach ist die Vorlage wahrscheinlich nicht StHG-konform und auch nicht mit den verfassungsrechtlichen Besteuerungsgrundsätzen vereinbar. Es konnte auch keine valable Alternative vorgeschlagen werden, so dass Professor Oberson zum Schluss kommt, dass nach dem Bundesgerichtsentscheid für die Kantone kein Spielraum mehr für eigene Steueramnestiesysteme besteht.

4.3. Ankündigung von Bundesrätin Eveline Widmer-Schlumpf

In einem Interview mit der NZZ am Sonntag am 7. Juni 2015 zeigte sich Bundesrätin Widmer-Schlumpf bereit, über eine allgemeine Steueramnestie im Zuge des automatischen Informationsaustauschs zwischen Steuerbehörden zu diskutieren.

Sollte sich diese Ankündigung konkretisieren, könnte die vorgeschlagene kantonale Steueramnestie der Bundesregelung zuwiderlaufen und es gewissen Personen sogar ermöglichen, während einer ganz kurzen Zeitspanne von zwei Steueramnestien zu profitieren.

5. Vernehmlassungsergebnisse

62 Vernehmlassungsteilnehmende haben ihre Stellungnahme zum Gesetzesvorentwurf über die erleichterte steuerliche Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten abgegeben.

8 Vernehmlassungsteilnehmende (eine Direktion, zwei Gemeinden, zwei Pfarreien, eine politische Partei und zwei Berufsverbände) heissen die Vorlage vorbehaltlos gut.

31 Vernehmlassungsteilnehmende heissen die Vorlage unter Vorbehalt materieller Änderungen oder geringfügiger Vorbehalte gut (zwei Ämter, der Freiburger Gemeindeverband [FGV], 25 Gemeinden, eine kirchliche Körperschaft und zwei politische Parteien).

5 Vernehmlassungsteilnehmende haben aufgrund des Bundesgerichtsentscheids erhebliche Vorbehalte gegenüber der Vorlage (drei Ämter, eine Gemeinde und ein Berufsverband).

7 Vernehmlassungsteilnehmende lehnen die Vorlage aus Gründen der Verfassungsmässigkeit ab (zwei Direktionen, zwei Gemeinden, eine politische Partei, zwei Berufsverbände). Und schliesslich geben 11 Teilnehmende in ihrer Vernehmlassungsantwort an, sie verzichteten darauf, zum Vorentwurf ausdrücklich Stellung zu nehmen (fünf kantonale Behörden, zwei Gemeinden, 1 Pfarrei, drei betroffene

Verbände). Im Wesentlichen lassen sich die Stellungnahmen der Vernehmlassung wie folgt zusammenfassen:

Die meisten Kantons-, Gemeinde- und Pfarreibehörden äussern sich nicht zum Grundsatz der Einführung einer Steueramnestie. Einige sind jedoch der Ansicht, dass die zur Verfügung stehenden Instrumente (straflose Selbstanzeige, vereinfachte Nachbesteuerung und Bekämpfung von Steuerbetrug) ausreichen und besser genutzt werden müssten (Sicherheits- und Justizdirektion [SDJ], Stadt Freiburg, FGV). Die meisten politischen Parteien sind – politisch – grundsätzlich für eine Steueramnestie (CVP, SVP, FDP). Der Ordre Romand des Experts Fiscaux diplômés (OREF) und der Freiburger Gewerkschaftsbund sind ganz grundsätzlich gegen eine Steueramnestie. Die Sozialdemokratische Partei des Kantons Freiburg (SPF) ist gegen jedes kantonale Steueramnestievorhaben. Die Handels- und Industriekammer Freiburg (HIKF) und der Freiburgische Arbeitgeberverband sind hingegen der Ansicht, die Amnestie dürfte Kapital freisetzen, das zur Verbesserung der finanziellen Situation der öffentlichen Hand und zu attraktiven Steuerverhältnissen für Unternehmen beitragen könnte.

Mehrere Vernehmlassungsteilnehmende äusserten aufgrund des oben erwähnten Bundesgerichtsentscheids Vorbehalte gegenüber der Vorlage oder lehnten sie deswegen ab (Raumplanungs-, Umwelt- und Baudirektion [RUBD], Finanzverwaltung [FinV], Direktion für Gesundheit und Soziales [GSD], SJD, Amt für Gemeinden [Gema], Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft [ILFD], Gemeinde Bulle und Gemeinde Tafers).

Auch die politischen Parteien haben sich dazu geäußert: Die CVP ist der Auffassung, der Bundesgerichtsentscheid betreffe den Vorentwurf nicht, weil die vorgeschlagenen Sätze keine Steuergeschenke seien, die gegen die Steuergerechtigkeit verstossen. Für mehr Steuergerechtigkeit schlägt die CVP ausserdem vor, den Satz für Angestellte und Rentner/innen auf 10% anzuheben. Die SVP ist sich der Gefahr bewusst, die aufgrund des Bundesgerichtsentscheids rechtlich für die Vorlage besteht. Sie unterscheidet jedoch zwischen dem Tessiner Modell (mit einem Steuerabschlag um die 70%) und dem Freiburger Modell (mit einer erleichterten Besteuerung zu einem fixen Satz). Damit die Vorlage mehr Akzeptanz findet, schlägt die SVP vor, eine Variante mit progressiv abgestuften Steuersätzen zu prüfen, allerdings mit einer Obergrenze bei den in den Vorentwurf aufgenommenen Sätzen. Die FDP schlägt vor, einen Unterschied zwischen den Selbstständigerwerbenden und den mitarbeitenden Aktionärinnen und Aktionären zu machen. Für die ersteren sollte der FDP zufolge der Satz auf 15% gesenkt werden, die zweiten sollten zu einem Satz ähnlich dem für Angestellte und Rentner/innen nachbesteuert werden, sonst wäre diese Kategorie von Steuerpflichtigen kaum zur Selbstanzeige zu

bewegen, wenn man die zu erwartenden Konsequenzen bei der Gewinnsteuer und der Verrechnungssteuer bedenkt.

Der OREF gibt zu bedenken, dass der Vorentwurf nach dem Bundesgerichtsentscheid im Fall einer Beschwerde keine Chance hätte, da die Artikel 6 und 7 nicht mit dem StHG und der Bundesverfassung vereinbar seien. Der Freiburger Gewerkschaftsbund ist der Auffassung, dass der Kanton Freiburg mit der strikten Befolgung der in der Bundesverfassung verankerten Grundsätze der Gleichbehandlung und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit durch das Bundesgericht keinen Handlungsspielraum hat.

Die HIKF unterstützt den Vorentwurf trotz Bundesgerichtsentscheid.

6. Weiteres Vorgehen

Die Steueramnestievorlage beruht auf einem vereinfachten Nachsteuer- und Zinsberechnungssystem. Die Vereinfachung des Systems besteht in einer einfacheren Bemessungsgrundlage und in der Festsetzung von jeweils einem Steuersatz pro Kategorie von Steuerpflichtigen. Mit dieser Ausgestaltung werden die Steuerpflichtigen, die diese Möglichkeit in Anspruch nehmen, zumindest in gewissen Fällen zugegebenermassen von Steuerrabatten profitieren. Die von der SVP vorgeschlagene Lösung eines progressiven Steuertarifs ändert nichts daran: Es bleibt bei einer vereinfachten Steuerbemessungsgrundlage, und die Steuersätze sind nach oben auf den im Vorentwurf vorgeschlagenen Sätzen begrenzt. Der Vorschlag der SVP würde das System nur komplizierter machen.

Nach dem Gesagten und in Anbetracht der bundesgerichtlichen Erwägungen, des Rechtsgutachtens von Professor Oberson, der Ankündigung von Bundesrätin Eveline Widmer-Schlumpf und der von wichtigen Vernehmlassungsteilnehmenden geäußerten Vorbehalten ist der Staatsrat zum Schluss gekommen, dass es besser wäre, aufgrund ihrer Verfassungswidrigkeit von der Gesetzesvorlage über die erleichterte steuerliche Regularisierung von nicht deklarierten Vermögenswerten abzusehen.

Aus diesen Gründen empfiehlt der Staatsrat dem Grossen Rat mit diesem Bericht, gestützt auf Artikel 194 Abs. 1 GRG, von der Umsetzung der Motion Nadine Gobet/Patrice Morand 2013-GC-107 mit einfachem Beschluss gestützt auf Artikel 151 Abs. 3 GRG abzusehen.

7. Auswirkungen des Verzichts auf den Vorentwurf

7.1. Finanzielle Auswirkungen

7.1.1. Einnahmen aus der Steueramnestie

Wie der Staatsrat in seinem erläuternden Bericht zum Vorentwurf des Amnestiegesetzes erklärte, ist es äusserst schwierig abzuschätzen, welche Einnahmen die Steueramnestie generieren könnte. Das hängt damit zusammen, dass das Ausmass der Steuerhinterziehung oder sogar des Steuerbetrugs im Kanton Freiburg nicht bekannt ist.

Der Staatsrat ist bei seinen Schätzungen von der Arbeitshypothese ausgegangen, dass das im Kanton Freiburg nicht deklarierte Vermögen rund 3%–6% des gesamten 2012 steuerbaren Vermögens ausmacht (rund 25 Milliarden Franken), und so wird sich der Betrag der nicht deklarierten Gelder schätzungsweise auf zwischen 750 und 1500 Millionen Franken belaufen. Zieht man davon die bei der Kantonalen Steuerverwaltung (KSTV) seit 2010 bereits in Selbstanzeige deklarierten Gelder (347 Millionen Franken) ab, beträgt das nicht deklarierte Vermögen schätzungsweise zwischen 403 und 1153 Millionen Franken.

In der Annahme, die Hälfte der Steuersünder würden von der Amnestie profitieren und ihre Gelder würden zu einem durchschnittlichen Satz von 8% besteuert, rechnete sich der Staatsrat Mehreinnahmen über die gesamte Amnestiedauer von schätzungsweise 16,1 bis 46,1 Millionen Franken aus. Darin enthalten sind die direkte Bundessteuer sowie die Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern.

Mit der Abkehr von der Vorlage verzichtet der Staat auf diese Steuer Mehreinnahmen.

7.1.2. Für den Kanton, die Gemeinden und Pfarreien/Kirchgemeinden

Mit dem Mechanismus, wie er im Vorentwurf vorgesehen war, sollen die Einnahmen nach Zuweisung der Nachsteuer für die direkte Bundessteuer an die ESTV zu 53,6% an den Kanton, zu 41,9% an die Gemeinde und zu 4,5% an die Pfarrei/Kirchgemeinde gehen. Auf der Grundlage der für die Steuersatzanalyse herangezogenen Datensamples und der Datenbank der amtlichen Statistik 2012 schätzte der Staatsrat den Anteil an der direkten Bundessteuer der simulierten Amnestieeinnahmen auf rund 13% für Angestellte/Rentner/innen. Analog dazu hätten somit die für die öffentlichen kantonalen Körperschaften im Kanton verfügbaren Einnahmen zwischen 14,0 und 40,1 Millionen Franken betragen. Nach dieser Aufteilung hätte sich ein Mehreinnahmenbetrag von 7,5 bis 21,5 Millionen Franken für den Kanton, von 5,9 bis 16,8 Millionen Franken für die Gemeinden und von 0,6 bis

1,8 Millionen Franken für die Pfarreien/Kirchgemeinden ergeben.

Mit dem Verzicht auf die Vorlage können die öffentlichen Körperschaften nicht mit diesen Steuer Mehreinnahmen rechnen.

8. Antrag

Mit diesem auf Artikel 194 Abs. 1 GRG beruhenden Bericht empfiehlt der Staatsrat dem Grossen Rat die Nichtumsetzung der Motion Nadine Gobet/Patrice Morand 2013-GC-107, mit einfachem Beschluss basierend auf Artikel 151 Abs. 3 GRG.
