

Luzerner Steuerrecht

Kolloquium für Anwaltspraktikanten vom 10. März 2023

Dienststelle Steuern des Kantons Luzern
Yves Hollenstein, Rechtsdienst (yves.hollenstein@lu.ch)

Dienststelle Steuern | [steuern.lu.ch](https://www.steuern.lu.ch)

I. Einführung in das Steuerrecht

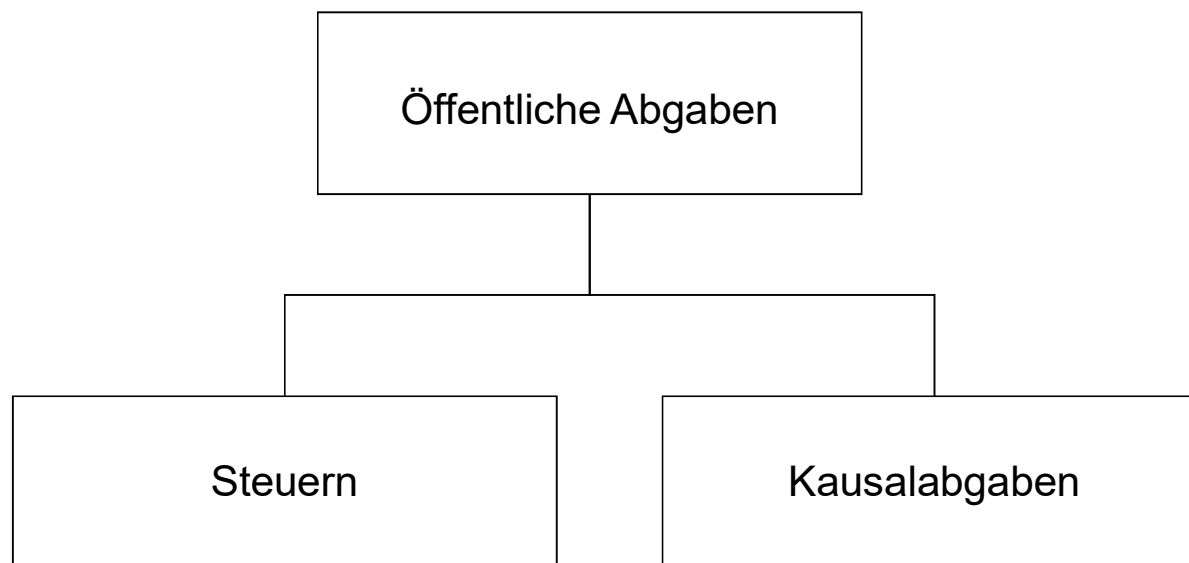
II. Direkte Steuern

III. Grundstückgewinnsteuer

IV. Handänderungssteuer

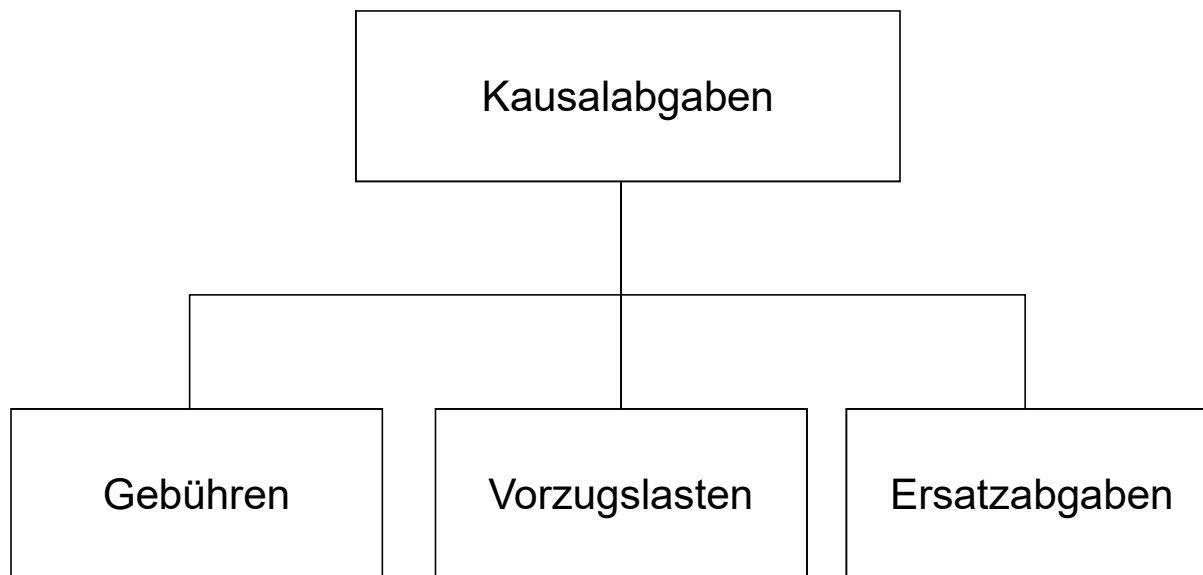
V. Erbschaftssteuer

Einordnung der Steuern im System der öffentlichen Abgaben (A)



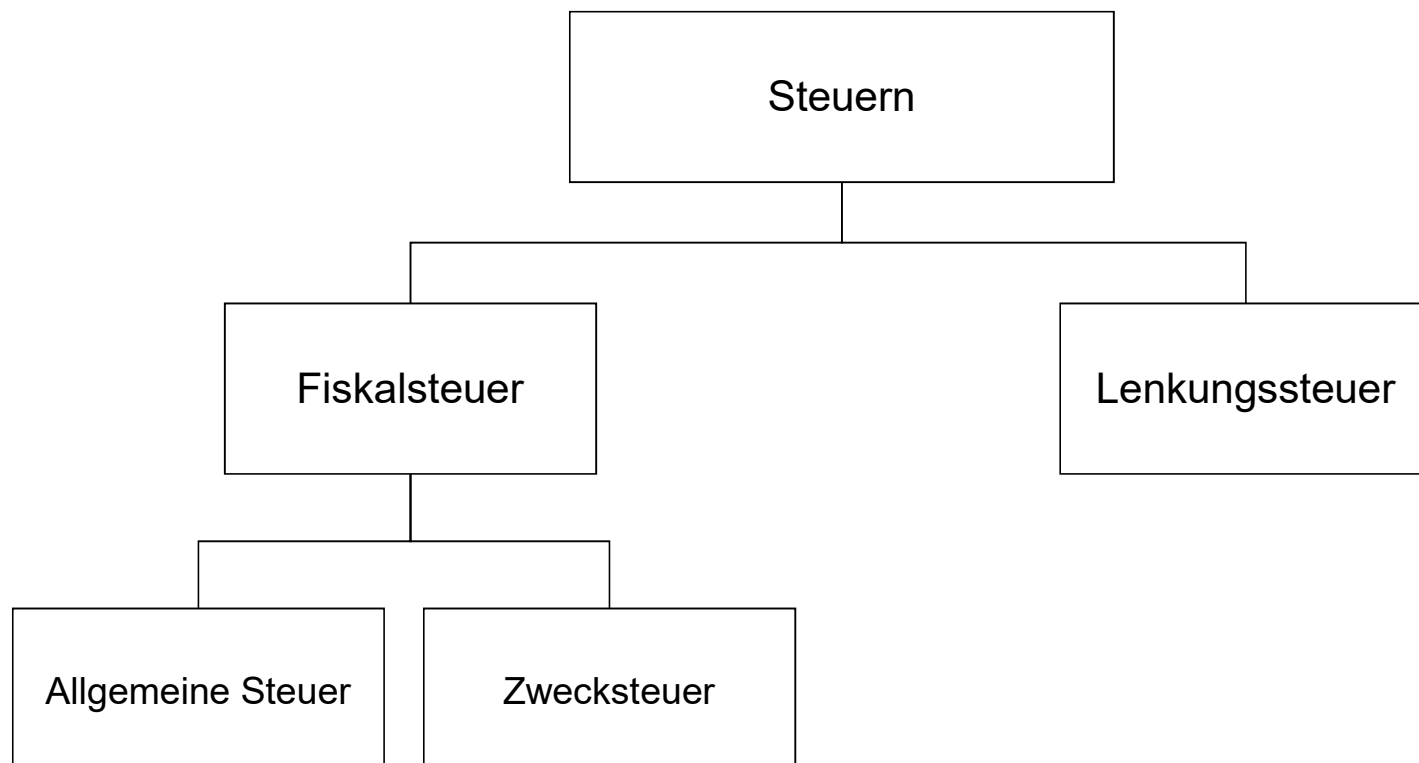
Quelle: ESTV, Steuerinformationen, März 2022

Einordnung der Steuern im System der öffentlichen Abgaben (A)



Quelle: ESTV, Steuerinformationen, März 2022

Einordnung der Steuern im System der öffentlichen Abgaben (A)



Quelle: ESTV, Steuerinformationen, März 2022

Kompetenzverteilung im Steuerrecht (B)

Bundesverfassung (BV; SR 101)

Art. 3 Kantone

Die Kantone sind souverän, soweit ihre Souveränität nicht durch die Bundesverfassung beschränkt ist; sie üben alle Rechte aus, die nicht dem Bund übertragen sind.

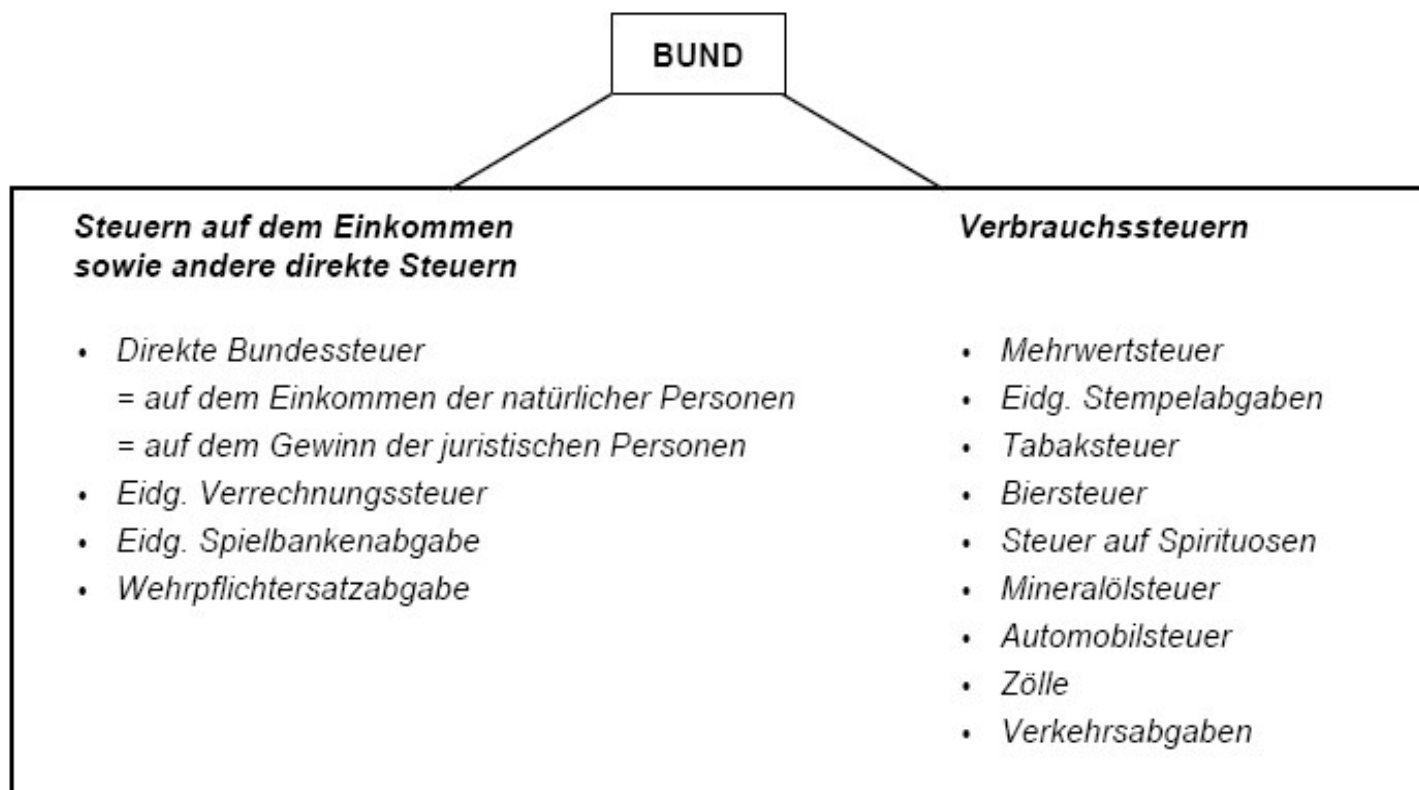
Verfassung des Kantons Luzern (KV; SRL 1)

§ 77 Beschaffung von Mitteln

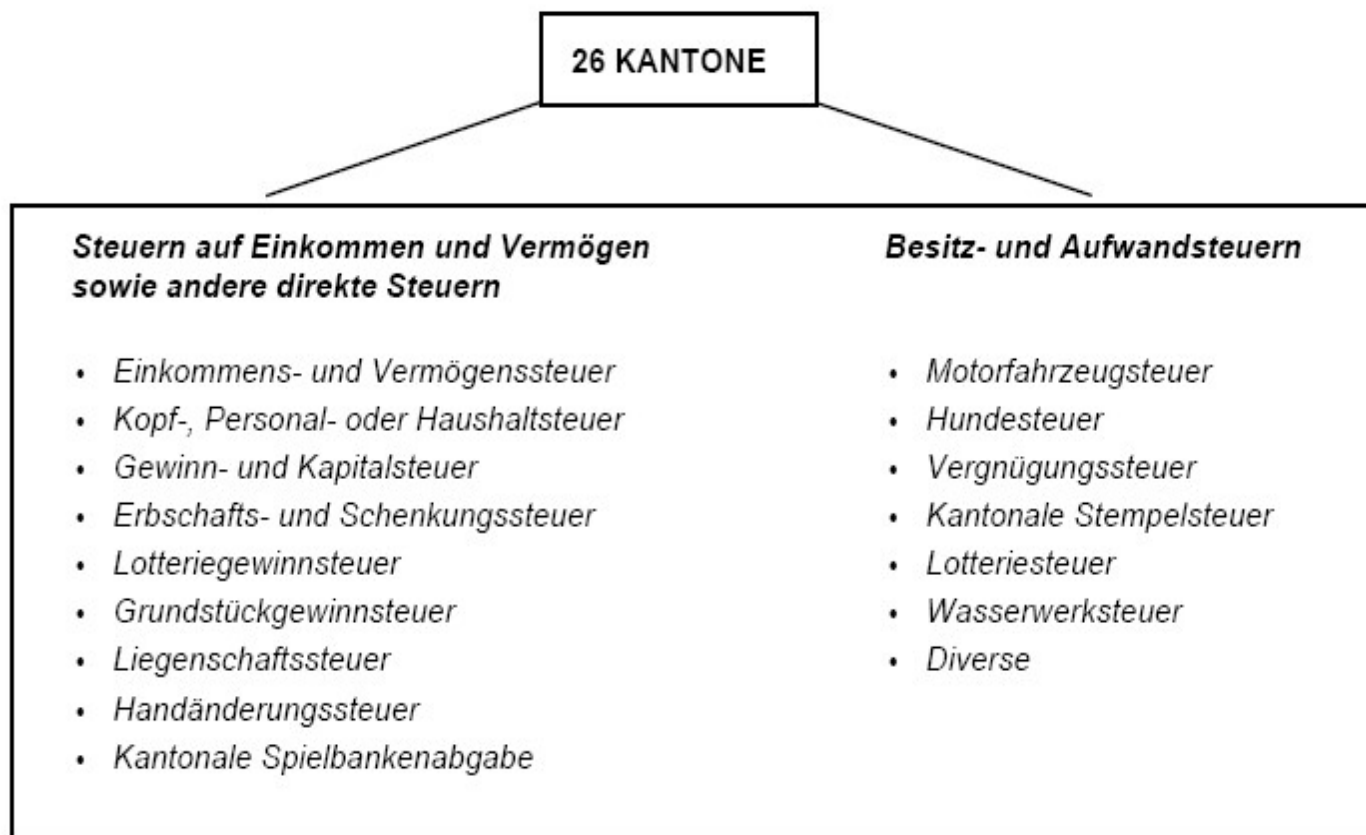
Kanton und Gemeinden beschaffen ihre Mittel insbesondere
 a. durch Erhebung von Steuern und anderen Abgaben,

...

Kompetenzverteilung im Steuerrecht (B)



Kompetenzverteilung im Steuerrecht (B)



Grundsätze im Steuerrecht (C)

BV: Art. 127 Grundsätze der Besteuerung

1 Die Ausgestaltung der Steuern, namentlich der Kreis der Steuerpflichtigen, der Gegenstand der Steuer und deren Bemessung, ist in den Grundzügen im Gesetz selbst zu regeln.

2 Soweit es die Art der Steuer zulässt, sind dabei insbesondere die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten.

3 Die interkantonale Doppelbesteuerung ist untersagt. Der Bund trifft die erforderlichen Massnahmen.

Direkte Bundessteuer:

- Art. 128 BV
- DBG (SR 642.11) und dazugehörige Bundesverordnungen
- Kantonale Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SRL 665)
- ESTV Kreisschreiben
(<http://www.estv.admin.ch/bundessteuer/dokumentation/00242/00380/index.html?lang=de>)

Die direkte Bundessteuer wird von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes veranlagt und bezogen (Art. 2 DBG). 78,8 Prozent wird dem Bund abgeliefert (Art. 196 Abs. 1 DBG). Für das Verfahren gilt das kantonale Recht sinngemäss, soweit das Bundesrecht nichts Abweichendes vorschreibt (§ 9 VO zum DBG; SRL 665). Die Bestimmungen des kantonalen VRG (SRL 40) sind nur anwendbar, soweit das Steuergesetz (StG, SRL 620) dies vorsieht (§ 8 Abs. 4 VRG i.V.m. § 132 StG).

Steuerharmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

- Art. 129 BV: Formelle Harmonisierung (Steuerpflicht, Gegenstand, zeitliche Bemessung, Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht); ausgenommen sind insbesondere die Steuertarife, die Steuersätze und die Steuerfreibeträge.
- StHG (SR 642.14)
- VO über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis (SR 642.141)
- Schweizerische Steuerkonferenz (<http://www.steuerkonferenz.ch>)

Gestützt auf Art. 73 Abs. 1 StHG kann Beschwerde in öffentlich-rechtlicher Angelegenheit gegen Entscheide der letzten kantonalen Instanz erhoben werden. Problem: StHG-Verletzungen zugunsten des Steuerpflichtigen können formell nicht angefochten werden.

Beschwerdelegitimiert sind der Steuerpflichtige, die Dienststelle Steuern und die Eidg. Steuerverwaltung (Art. 73 Abs. 2 StHG i.V.m. § 167 StG).

Staats- und Gemeindesteuern:

- StHG (SR 642.14)
- StG (SRL 620)
- StV (SRL 621)
- QStV (SRL 624)
- Mietwertverordnung (SRL 625)
- SchG (SRL 626) und SchV (SRL 627), aufgehoben per 01.01.2022
- Organisationsgesetz (SRL 41) und Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichts (SRL 43)
- Rechtsprechung: <http://www.gerichte.lu.ch/index/rechtsprechung.htm>
- Steuerbuch des Kantons Luzern: <http://www.steuerbuch.lu.ch/index.htm>

Steuerpflicht natürlicher Personen

Persönliche Zugehörigkeit (unbeschränkte Steuerpflicht); Art. 3 DBG / § 8 StG

- Steuerlicher Wohnsitz (Aufenthalt + Absicht dauernden Verbleibens)
- Aufenthalt (ab 30 Tagen bei Erwerbstätigkeit; ab 90 Tagen ohne Erwerbstätigkeit)

Wirtschaftliche Zugehörigkeit (beschränkte Steuerpflicht); Art. 4 f. DBG / §§ 9 f. StG

- Geschäftsbetriebe / Betriebsstätte
- Eigentum an Grundstücken oder Liegenschaftshandel
- Erwerbstätigkeit
- VR / Geschäftsführer von jur. Personen oder deren Betriebsstätten
- Gläubigerin oder Nutzniesserin von Forderungen, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesichert sind
- Ruhegehälter aus öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnissen
- Leistungen aus beruflicher Vorsorge
- Arbeitsentgelte im Bereich internat. Verkehr

Steuerpflicht juristischer Personen

Persönliche Zugehörigkeit (unbeschränkte Steuerpflicht); Art. 50 DBG / § 64 StG

Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz

Wirtschaftliche Zugehörigkeit (beschränkte Steuerpflicht); Art. 51 DBG / § 65 StG

- Betriebsstätte
- Grundstücke oder Liegenschaftshandel
- Gläubigerin oder Nutzniesserin von Forderungen, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesichert sind

Steuerobjekte

- Einkommensgeneralklausel (Art. 16 ff. DBG und § 23 ff. StG) mit beispielhaftem Einkünftekatalog. Kapitalgewinne aus Veräusserung von beweglichem Privatvermögen sind steuerfrei (beachte Vorbehalt der kantonalen Grundstückgewinnsteuer: Art. 7 Abs. 4 Bst. b StHG).
- Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit
- Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Teilbesteuerung bei qualifizierten Beteiligungen; privilegierte Liquidationsbesteuerung bei Aufgabe der SE unter bestimmten Voraussetzungen)
- Einkünfte aus beweglichem (Teilbesteuerung bei Beteiligungen von mind. 10% [DBG: 70%; StG: 60%]) und unbeweglichem Vermögen
- Einkünfte aus Vorsorge (Privilegierung für Kapitalbezüge Säule 2 a/b und 3a)
- Reingewinn der juristischen Personen
- Vermögen bzw. Kapital (nur auf Ebene der Kantone)

Abzüge

Organische (Art. 26-32 DBG; §§ 33-39 StG)

- Gewinnungskosten / geschäftsmässig begründete Aufwendungen
- Liegenschaftsunterhaltskosten (Bund und Kanton: Wechselpauschale; BGE 2C_91/2012 vom 17.8.2012)

Anorganische (Art. 33-33a DBG; § 40 StG)

- Schuldzinsen
- Prämien für Sozialversicherungen (Betragslimite)
- Freiwillige Zuwendungen an steuerbefreite juristische Personen
- Zweiverdienerabzug

Sozialabzüge (Art. 35 DBG; § 42 StG)

- Kinderabzug
- Eigen- (nur bei Staats- und Gemeindesteuern) und Fremdbetreuungskosten
- Unterstützungsabzug
- Verheiratetenabzug (nur direkte Bundessteuer)

Steuerberechnung (I)

Direkte Bundessteuer (Art. 36 DBG)

Beispiel: Ehepaar (konfessionslos) mit Wohnsitz in der Stadt Luzern, zwei Kindern und einem steuerbaren Einkommen von CHF 145'600 im Jahr 2022. Das steuerbare Vermögen beträgt CHF 500'000.

Familientarif (Art. 36 Abs. 2 DBG)

▪ 145'000	=>	5'412.00
▪ zusätzlich 100 (6 x 13)	=>	78.00
▪ Steuerbetrag	=	5'490.00
▪ Elterntarif (2 x 251)	=	- 502.00
Total	=	4'988.00

Steuerkalkulator: <http://interface2.lu.ch/steuerkalkulator/direktbundessteuer.aspx>

Steuerberechnung (II)

Staats- und Gemeindesteuern (§ 57 StG) - 2021

Einkommenssteuer

- Familientarif (§ 57 Abs. 2 StG)
- einfache Steuer (5'454 + 308) = 5'762.00
- Staatssteuer (1.6 Einheiten) x einf. Steuer = 9'795.40
- Stadt Luzern (1.75 Einheiten) x einf. Steuer = 10'083.50
- **Gesamte Belastung (3.45 Einheiten) = 19'878.90**

Vermögenssteuer

- einfache Steuer (§ 60/259c StG: 0.875 Promille) 437.50
- **Gesamte Belastung (3.45 Einheiten) = 1'509.30**

Total = 21'388.20

Steuereinheiten/Tarife:

<http://www.steuern.lu.ch/index/publikationen /nav einheiten tarife/nav einheiten tarife>

 Steuerkalkulator: <http://interface2.lu.ch/steuerkalkulator/default.aspx>

 Dienststelle Steuern | **steuern.lu.ch**

Organisation (I)

Steuerveranlagungsbehörden (Art. 2 DBG, § 124 StG, § 121 Abs. 1 StG i.V.m. § 15 QStV, § 125 StG i.V.m. § 25 StV; VO zum VStG, SRL 666):

- Unselbständigerwerbende: Gemeinde mit Veranlagungskompetenz
- Quellenbesteuerte und Pauschalbesteuerte: Dienststelle Steuern
- Selbständigerwerbende: Dienststelle Steuern
- Juristische Personen: Dienststelle Steuern
- (Verrechnungssteuerrückerstattung: Dienststelle Steuern)
- Vereinfachtes Abrechnungsverfahren nach BGSA (SR 822.41): AHV-Stelle am Sitz des Arbeitgebers

Steuerbezugsbehörde (Art. 2 DBG, § 189 StG i.V.m. § 1 Bst. e VO zum DBG; Art. 83 ff. DBG i.V.m. § 121 StG und Art. 16 QStV; Art. 3 Abs. 2 BGSA)

- Steuern im ordentlichen Verfahren: Gemeinden
- Quellensteuern: Dienststelle Steuern
- Vereinfachtes Abrechnungsverfahren BGSA: AHV-Stelle

Organisation (II)

Einsprachebehörden

- Steuerkommission (Art. 3 und 132 DBG i.V.m. § 1 und 9 VO zum DBG; § 126 StG und § 26 StV)
- Dienststelle Steuern
 - Quellenbesteuerte (Art. 139 DBG und § 119 StG)

Steuerjustizbehörden

- Kantonsgericht (Art. 140 Abs. 1 DBG i.V.m. § 1 Bst. d VO zum DBG; § 128 StG)
- Bundesgericht (Art. 146 DBG; Art. 82 ff. und 113 ff. BGG)

Verfahrensrecht

Gesetzliche Grundlagen

- Primär spezialgesetzliche Verfahrensbestimmungen im DBG und StG (5. Teil, Art. 102 ff. DBG; 5. Titel, Art. 39 ff. StHG; §§ 124 ff. StG)
- VRG (SRL 620) nur in § 132 StG erwähnten Bereichen anwendbar (§ 8 Abs. 4 VRG); gilt auch für die direkte Bundessteuer unter Vorbehalt bundesrechtlicher Vorschriften (s. VwVG, sinngemäss § 9 VO zum DBG; SRL 665)
- BGG (SR 173.110) für Verfahren vor Bundesgericht

Verfahrensgrundsätze im Steuerrecht (I)

- Legalitätsprinzip (Art. 127 Abs. 1 BV)
- **Offizialmaxime (Art. 122 DBG und §§ 151 ff. StG):**
Behörde hat Recht und Pflicht, das Verfahren einzuleiten, dessen Gegenstand zu bestimmen und es durch Verfügung zu beenden.
- **Untersuchungs- und Mitwirkungsgrundsatz (Art. 123 ff. DBG und §§ 144 StG):**
Der rechtsrelevante Sachverhalt ist durch die Behörde festzustellen. Die steuerpflichtige Person hat bei deren Feststellung mitzuwirken (StE 2004 B 92.22. Nr. 2).
- **Beweislastverteilung (ASA 55, 627)**
 - Beweislast der Steuerbehörde für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen
 - Beweislast des Steuerpflichtigen für steueraufhebende und -mindernde Tatsachen

Verfahrensgrundsätze im Steuerrecht (II)

- Gewährung des rechtlichen Gehörs
- Handeln nach Treu und Glauben
 - Vertrauensschutz; Verbot widersprüchlichen Verhaltens sowie des Rechtsmissbrauchs
- Volle Kognition aller kantonaler Instanzen (Art. 142 Abs. 4 DBG und § 165 Abs. 2 StG); beschränkte Kognition des Bundesgerichts (Art. 97 und 98 BGG)
- Zulässigkeit neuer Anträge im kantonalen Verfahren (§§ 165 Abs. 3, 166 Abs. 1 StG und § 157 VRG); Novenverbot im bundesgerichtlichen Verfahren (Art. 99 Abs. 2 BGG)
- Geltung des VRG (unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Bestimmungen) gemäss § 132 StG

Veranlagungsverfahren

- Einreichung Steuererklärung im ordentlichen Veranlagungsverfahren innert behördlicher Frist (Art. 130 f. DBG; §§ 144 ff. StG)
- Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (Art. 132 Abs. 3 DBG; § 152 Abs. 2 StG)
- Quellensteuerveranlagung (Art. 83 ff. DBG; §§ 101 ff. StG)
- Vereinfachtes Abrechnungsverfahren gem. Schwarzarbeitsgesetz (Art. 2 und 3 BGSA [SR 822.41], Art. 37a DBG; § 59a StG i.V.m. §§ 22a-22e QStV)
- Besteuerung nach dem Aufwand (Art. 14 DBG; § 21 StG)
- Bei Bestreitung der Steuerpflicht ist vorab ein anfechtbarer Steuerhoheitsentscheid unter gleichzeitiger Sistierung des Veranlagungsverfahrens zu erlassen. Bei unbestrittener beschränkter Steuerpflicht ist ein Steuerhoheitsentscheid aber unzulässig (KGE A 12 58 / A 12 59 vom 27.5.2013).

Einspracheverfahren (Art. 132 DBG ff.; §§ 154 ff. StG)

- schriftliche Einsprache innert 30 Tagen seit Eröffnung der Veranlagung
- Ermessensveranlagung: Nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechtbar (bedingt vorgängig Mahnung zur Einreichung der Steuererklärung)
- Möglichkeit der "Sprungbeschwerde" (§ 154 Abs. 3 StG)
- Anspruch auf Einspracheverhandlung, sofern nicht antizipierte Beweiswürdigung
- volle Ermessenskontrolle; vor einer reformatio in peius: Recht des Steuerpflichtigen zur Stellungnahme
- Verfahren ist grundsätzlich kostenlos

Beschwerdeverfahren (I)

Verwaltungsgerichtsbeschwerde (§§ 164 ff. StG)

- Erhebung innert 30 Tagen beim Kantonsgericht
- nur Dispositiv anfechtbar
- volle Kognition mit Ausnahme von Erlassfällen und Ermessensveranlagungen
- Vorbringen neuer Tatsachen zulässig
- kassatorisches oder reformatorisches Urteil
- Verfahrenskosten (§ 198 ff. VRG): Verlegung nach Massgabe des Unterliegens
- unentgeltliche Rechtspflege möglich (§ 204 VRG)

Beschwerdeverfahren (II)

Beschwerde in öffentlich-rechtlicher Angelegenheit beim Bundesgericht (§ 167 StG)

- Erhebung innert 30 Tagen beim Bundesgericht (Art. 82 BGG)
- subsidiäre Verfassungsbeschwerde: nur geringe Bedeutung im Steuerrecht

Exkurs: Verfahren bei interkantonaler Doppelbesteuerung (a)

- Ein Verstoß gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung im Sinne von Art. 127 Abs. 3 BV liegt vor, wenn ein Steuersubjekt von zwei oder mehreren Kantonen (Steuerhoheiten) für das gleiche Steuerobjekt und dieselbe Steuerperiode zur Besteuerung herangezogen wird.
- Mit der Doppelbesteuerungsbeschwerde gegen die Verfügung des „zweiten“ Kantons konnte (bis 2007) vor Bundesgericht zugleich die Verfügung des „ersten“ Kantons angefochten werden, auch wenn diese bereits rechtskräftig war (früher ohne Ausschöpfung des kt. Instanzenzuges direkt beim Bundesgericht, vgl. Art. 89 OG).
- seit 1.1.2007 (mit Inkrafttreten BGG) nur noch gegen kantonal letztinstanzliche Entscheide möglich, d.h. der Instanzenzug in einem Kanton ist vollständig zu durchlaufen (Art. 86 Abs. 1 lit. d i.V.m. Abs. 2 BGG).
- Nach wie vor kann auch die bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung oder der bereits rechtskräftige Rechtsmittelentscheid eines weiteren Kantons bzw. mehrerer weiterer Kantone angefochten werden.
- Alternative: Revisionsgesuch im „ersten“ Kanton (insb. wenn mit Veranlagung durch „zweiten“ Kanton einverstanden)

Exkurs: Verfahren bei Interkantonaler Doppelbesteuerung (b)

Verwirkungseinrede des erstveranlagenden Kantons

- Praxisgemäss verwirkt ein Kanton, der die für die Steuerpflicht massgeblichen Tatsachen kennt oder kennen kann, sein Recht auf Besteuerung, wenn er trotzdem mit der Erhebung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet
- Verwirkungsfrist:
 1. Einleitung des Veranlagungsverfahrens: N + 2 (BGE 139 I 64)
 2. Einleitung des Nachsteuerverfahrens: Sofort ab Entdeckung (BGE 2C_604/2013 vom 10.2.2014)
- Legitimation: Konkurrierender Kanton (und nicht die steuerpflichtige Person)

Revision (Art. 147 ff. DBG; §§ 168 ff. StG)

- Revisionsgesuch bzgl. rechtskräftiger Veranlagung unter Geltendmachung eines Revisionsgrundes
- Vorbehalt der zumutbaren Sorgfalt
- Relative Frist: 90 Tage nach Entdeckung des Revisionsgrundes
- Absolute Frist: 10 Jahre nach Eröffnung des Entscheids
- gegen Revisionsentscheid stehen ordentliche Rechtsmittel offen

Weitere ausserordentliche Rechtsmittel

Wiedererwägung (§ 116 VRG)

Kein Rechtsanspruch (Grundsatz der Unabänderlichkeit rechtskräftiger Entscheide)

Berichtigung (§ 173 StG)

Rechnungsfehler und Schreibversehen (Kanzleifehler); innert 5 Jahren seit Eröffnung des Entscheids

Nachsteuerverfahren (ev. gleichzeitig mit Steuerstrafverfahren; §§ 174 ff. StG)

- Nachbesteuerung (inkl. Verzugszinsen) infolge unterbliebener oder unvollständiger Veranlagung
- **Einleitungsfrist: 10 Jahre nach Ablauf der betroffenen Steuerperiode**
- **Frist zur Festsetzung der Nachsteuer: 15 Jahre nach Ablauf der betroffenen Steuerperiode**



- gegen Nachsteuerveranlagung stehen die ordentl. Rechtsmittel zur Verfügung

Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben (§ 178a StG)

- seit 1.1.2010: Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben
 - Nachbesteuerung nur für die letzten drei vor dem Todesjahr abgelaufenen Steuerperioden.
 - auch Willensvollstrecker oder Erbschaftsverwalter kann um vereinfachte Nachbesteuerung ersuchen
 - nicht möglich bei amtlicher oder konkursamtlicher Liquidation

Inventarverfahren (§§ 182 ff. StG)

- innert 2 Wochen seit dem Tod einer steuerpflichtigen Person hat das Teilungsamt der Gemeinde ein amtliches Inventar aufzunehmen
- Befugnis des Teilungsamts wie Veranlagungsbehörde bei ordentlicher Veranlagung
- Mitwirkungs- sowie Auskunfts- und Bescheinigungspflicht der Erben, des Erbenvertreters und des Willenvollstreckers
- Einleitung eines (ordentlichen) Nachsteuerverfahrens, falls unversteuerte Vermögenswerte entdeckt werden

Steuerstrafverfahren (I)

Bussenverfahren wegen vorsätzlicher oder fahrlässiger Verletzung von Verfahrenspflichten (§§ 208 ff. StG)

- Nichteinreichen der Steuererklärung, Verletzung von Bescheinigungs-, Auskunft- und Meldepflichten
- Verletzung von Verfahrenspflichten als Erben oder Drittpersonen im Inventarverfahren
- juristische Personen können gebüsst werden; Organe oder Vertreter sind wegen Teilnahme strafbar
- vorgängige Mahnung des Steuerpflichtigen
- gegen Bussenverfügung stehen ordentl. Rechtsmittel zur Verfügung
- Verjährungsfrist: 3 Jahre (durch Verjährungsunterbruch max. 3 Jahre) nach rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens

Steuerstrafverfahren (II)

Vollendete und versuchte Steuerhinterziehung (§§ 211 ff. StG)

- geschütztes Rechtsgut: Fiskalanspruch des Staates; Vermögen des Gemeinwesen (BGE 121 II 257); als Übertretungsdelikt mit Busse geahndet

▪ **Tatbestandsmerkmale**

Objekte	Subjekte
<ul style="list-style-type: none"> – Steuerverkürzung – Quellensteuergefährdung – Bezugsverkürzung (bei Rückerstattung oder beim Erlass) – Vors. Verheimlichen/Beiseiteschaffen im Inventarverfahren 	<ul style="list-style-type: none"> – Vorsatz – Fahrlässigkeit (Sorgfaltspflicht)

- strafbare Anstiftung, Gehilfenschaft und Mitwirkung
- gegen Bussenverfügung stehen ordentl. Rechtsmittel zur Verfügung
- seit 1.1.2010: straflose Selbstanzeige möglich
- Verjährungsristen: 10 bzw. 6 Jahre nach Ablauf der betr. Steuerperiode bzw. des rechtskräftigen Verfahrens (max. 15 bzw. 6 Jahre)

Steuerstrafverfahren (III)

Steuerbetrug (§ 225 ff. StG)

- geschütztes Rechtsgut: Staatliches Vermögen und Schutz des Vertrauens von Urkunden im Rechtsverkehr; mit Gefängnis oder Busse geahndetes Vergehen; Idealkonkurrenz mit Steuerhinterziehung

▪ **Tatbestandsmerkmale**

Objekte	Subjekte
<ul style="list-style-type: none"> – Täuschung der Steuerbehörde – Verwendung von gefälschten oder verfälschten Urkunden oder von Falschbeurkundungen – Vollendung einer Steuerhinterziehung ist nicht notwendig 	<ul style="list-style-type: none"> – Vorsatz

- Allg. Bestimmungen StGB anwendbar; Verfahren nach StPO
- Verjährungsfristen: 10 Jahre seit der letzten strafbaren Tätigkeit; max. 15 Jahre.

P A U S E (15 Minuten)



Fallbeispiel

Am 7. Juni 2010 stellte das Gemeindesteuernamt dem steuerpflichtigen X die Steuererklärungsformulare zu. Da X trotz Mahnung die Steuererklärung nicht einreichte wurde er mit Verfügung vom 2. Februar 2011 ermessensweise veranlagt und mit Bussenverfügung vom 14. Februar 2011 gebüsst. Gegen diese beiden Verfügungen erhob er bei der Steuerkommission unter Bestreitung der Steuerpflicht erfolglos Einsprache. Innert Frist machte er die Sache beim damaligen Verwaltungsgericht anhängig.

Welche formellen und materiellen Elemente hat das Urteil des Verwaltungsgerichts zu enthalten?

Lösungsraster

- Rubrum
- Sachverhalt
- Erwägungen
- Entscheid-Dispositiv
- Rechtsmittelbelehrung



Kantonsrichter [] als präsidierender Richter, Kantonsrichter [] und [];
 Gerichtsschreiber []

Urteil vom []

in Sachen

X [Adresse/Vertreter], Beschwerdeführer,

gegen

1. Staat Luzern

2. Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch die Dienststelle
 Steuern des Kantons Luzern, Steuerkommission [Adresse],

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern

sowie die direkte Bundessteuer [Steuerperiode]

und Steuerstrafe/Busse

Sachverhalt

- Kurze, chronologische Darstellung der rechtserheblichen Tatsachen
- Bezugnahme auf Korrespondenzen des Beschwerdeführers und der Vorinstanzen
- Kurze Wiedergabe der vorinstanzlichen Entscheide und Begründungen sowie der Anträge des Beschwerdeführers

Erwägungen (I)

- Prozessuales
 - Zuständigkeit des Kantonsgerichts (§ 164 StG)
 - Anfechtungsgegenstand: Einspracheentscheide betreffend Ermessensveranlagung und Busse (Vereinigung gemäss § 132 Abs. 2 StG i.V.m. § 42 VRG)
 - Aktivlegitimation (§ 132 Abs. 1 Bst. c StG i.V.m. § 17 VRG; § 164 Abs. 1 StG)
 - Formvorschriften (§ 132 Abs. 1 Bst. d StG i.V.m. §§ 25 - 30 VRG):
 - Begründung
 - Fristen und Termine (§ 164 Abs. 3 StG; Fristberechnung: § 31 VRG; VRG kennt keine Gerichtsferien!)

Erwägungen (II)

- Ermessensveranlagung
 - Bestreitung der persönlichen Zugehörigkeit (unbeschränkte Steuerpflicht): Vorverfahren betreffend Entscheid über die Steuerpflicht hätte eingeleitet werden müssen (vgl. BGE 2C_646/2007; BGE 125 I 55).
 - Veranlagungsverfahren hätte bis zum rechtskräftigen Entscheid des Vorverfahrens sistiert werden müssen.

- Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten.
 - Einreichung einer Steuererklärung gehört zur Verfahrenspflicht im Rahmen des Veranlagungsverfahrens (§ 145 StG); Pflichtverletzung hat Busse zur Folge (§ 208 Abs. 1 Bst. a StG).
 - Im Verfahren zur Feststellung der Steuerpflicht besteht aber keine Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung.

Erwägungen (III)

- Direkte Bundessteuer

Die zur Staats- und Gemeindesteuer gemachten Ausführungen gelten analog auch für die direkte Bundessteuer.

Urteilsdispositiv

1. Die Verfahren [] und [] werden vereinigt.
2. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern wird gutgeheissen. Die Einspracheentscheide vom [] werden aufgehoben und die Sache zur Durchführung eines Steuerhoheitsverfahrens und Erlass eines diesbezüglichen Feststellungsentscheids im Sinn der Erwägungen in das Veranlagungsverfahren zurückgewiesen.
3. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde betreffend die direkte Bundessteuer wird gutgeheissen. [...]
4. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde betreffend die Steuerstrafen wird gutgeheissen und die Einspracheentscheide aufgehoben.
5. [Regelung der Verfahrenskosten und allfälliger Parteientschädigung]
6. [Rechtsmittelbelehrung]
7. Zustellung an Verfahrensparteien

Gesetzliche Grundlagen / Weisungen

- Art. 3 BV und § 77 KV
- Art. 12 StHG (Art. 7 Abs. 4 Bst. b StHG)
- Gesetz über die Grundstückgewinnsteuer (GGStG; SRL 647)
- StB LU, Bd. 3, Weisungen zum Grundstückgewinnsteuergesetz

Bei der kantonalen Grundstückgewinnsteuer handelt es sich um eine als Objektsteuer ausgestaltete Spezialeinkommenssteuer.

Der Kapitalgewinn aus der Veräusserung von Privatvermögen wird bei der direkten Bundessteuer steuerlich nicht erfasst (Art. 16 Abs. 3 DBG). Auf Ebene Staats- und Gemeindesteuern sind nur Kapitalgewinne auf beweglichem Privatvermögen steuerfrei (Art. 7 Abs. 4 Bst. b i. V. m. Art. 12 Abs. 2 StHG).

Ausgestaltung der Grundstückgewinnsteuer im Kanton Luzern

Dualistisches System (z. B. auch Kanton SG)

- Grundstücke des Privatvermögens und
- landwirtschaftliche Grundstücke, wenn der Veräusserungsgewinn nicht einkommens- oder gewinnsteuerpflichtig ist

Im monistischen System (z. B. Kanton ZH) werden sämtliche Grundstücksveräusserungen (unter Vorbehalt ausdrücklich steuerfreier Veräusserungen) von der Grundstückgewinnsteuer erfasst.

Zivilrechtliche Veräußerung (§ 3 Ziff. 1 GGStG)

- aufgrund privater Rechtsgeschäfte (z.B. Kauf, Erbgang) oder amtlicher Verfügung (z.B. Enteignung); GB-Eintrag ersichtlich
- gemeinschaftliches Eigentum: steuerrechtlich sowohl Gesamteigentum (GE) wie auch Miteigentum (ME); alle Veränderungen im Bestand steuerpflichtig (Besteuerung des Fremdquotenübergangs)

Wirtschaftliche Veräusserung (§ 3 Ziff. 2 GGStG)

- Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über ein Grundstück, insbesondere durch Veräusserung von Beteiligungsrechten an Immobilien-AG (über 50%)
- Weiterveräusserung von Kaufs-, Vorkaufs- oder Rückkaufsrechten
- Eintritt in einen Kaufvertrag oder Kaufvorvertrag oder entgeltlicher Verzicht auf Rechte aus einem Kauf- oder Kaufvorvertrag
- dauernde und wesentliche Belastung mit Dienstbarkeiten gegen Entgelt (Nutzniessung und Wohnrecht fallen als Personaldienstbarkeiten nicht darunter)

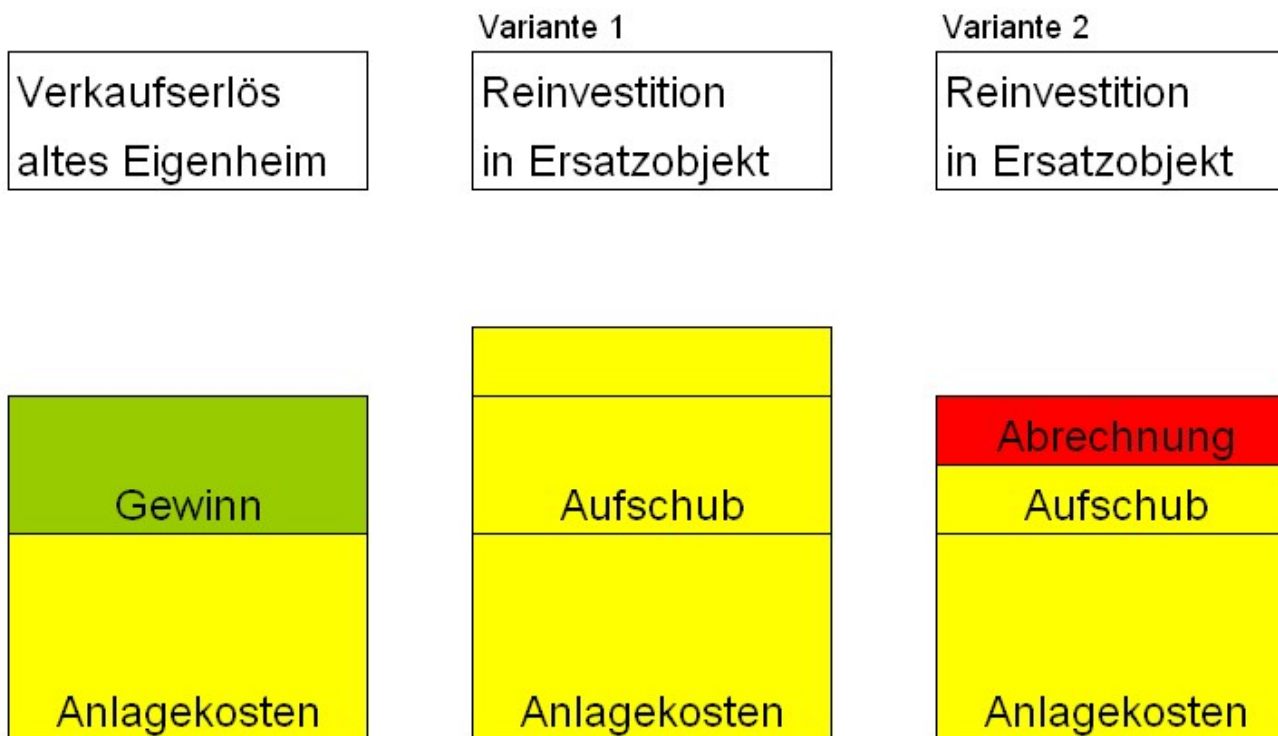
Steueraufschub (§ 4 Abs. 1 GGStG)

≠ Steuerbefreiung!

Wichtigste Gründe:

- Erbteilung, Erbvorbezug, Schenkung, Eigentumswechsel unter Ehegatten bzw. eingetragenen Partnern, Ersatzbeschaffung
- bei späterer steuerbegründender Veräusserung: Steueraufschub unbeachtlich
- häufige Fälle in der Praxis: Ersatzbeschaffung von dauernd selbstgenutzten Wohnliegenschaften (§ 4 Abs. 1 Ziff. 7 GGStG)
- steuerneutrale Umstrukturierungen gemäss StG und DBG

Steueraufschub (§ 4 Abs. 1 GGStG)



Umfang des Steueraufschubs

Sachverhalt:

Anlagekosten = 400 (Erwerbskosten/Baukosten & wertvermehrnde Investitionen)

Verkaufserlös = 1'000

Ersatzinvestition = 800

steuerbarer Grundstückgewinn = ?

Steuersubjekt (§ 6 GGStG)

- im GB eingetragen oder Inhaber der wirtschaftlichen Verfügungsmacht
- bei Gesamteigentum: Haftung jeder beteiligten Person für den gesamten Steuerbetrag
- bei Miteigentum: Haftung nur nach Massgabe der Beteiligung

Steuersatz und -fuss (§ 22 f. GGStG)

- Steuersatz: Einkommenssteuer-Tarif für Alleinstehende (http://www.steuernluzern.ch/index/b_berechnungstabellen_steuertarife.htm)
- Steuerfuss 4.2 Einheiten (Gesamtsteuerfuss; inkl. Staats- und Gemeindesteueranteil)
- Besitzesdauerab- oder zuschlag: Ermässigung bei längerer Besitzdauer; Erhöhung bei kurzer Besitzdauer

Gesetzliches Pfandrecht (§ 32 GGStG)

- den übrigen Pfandrechten im Rang vorgehend
- Bemessung nach Höhe der GGSt plus Verzugszinsen
- für Geltendmachung keine vorgängige Betreuung des Steuersubjekts nötig

⇒ Einschränkung durch Revision von Art. 836 Abs. 2 ZGB (Gültig ab 1.1.2012) für Forderungen von mehr als 1'000 Franken: Gesetzliches Pfandrecht kann gutgläubigen Pfandeigentümern nur entgegen gehalten werden, wenn innert der relativen Frist von 4 Monaten ab Rechtskraft der Veranlagung ein Grundbucheintrag erfolgt ist. Die absolute Frist beträgt 2 Jahre seit Entstehung der Steuerforderung.

Veranlagungs- und Bezugsverjährung (§§ 33 f. GGStG)

- Veranlagungsverjährung: 5 Jahre nach steuerbegründender Veräusserung, spätestens aber nach 15 Jahren
- Bezugsverjährung: 5 Jahre nach rechtskräftiger Veranlagung, spätestens 10 Jahre
- allgemeine Stillstands- und Unterbrechungsregeln gemäss §§ 142 und 143 StG

Verfahrensrecht (I)

Veranlagungsverfahren (§§ 25 ff. GGStG)

- Veranlagungsbehörde ist die Gemeinde (grundsätzlich Gemeinderat) am Belegenheitsort
- Untersuchungsgrundsatz
- Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen und von Drittpersonen (diesbezügliche Bestimmungen des StG gelten sinngemäss)
- Ermessensveranlagung nach erfolgter Mahnung

Einspracheverfahren (§ 28 GGStG i. V. m. § 154 StG)

- Einsprachefrist: 30 Tage seit Eröffnung der Veranlagung
- nebst dem Veräusserer sind einspracheberechtigt: Pfandeigentümer, Erwerber (Übernahme der GGSt), Dienststelle Steuern
- kein Anspruch auf Einspracheverhandlung

Verfahrensrecht (II)

Beschwerdeverfahren

- Verwaltungsgerichtsbeschwerde (§ 47 GGStG)
- Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (§ 48 GGStG i.V.m. Art. 73 Abs. 1 StHG und Art. 82 ff. BGG); Gemeinde mangels materiellrechtlicher Ermächtigung nicht beschwerdelegitimiert (ASA 80, S. 337), jedoch die Dienststelle Steuern und die Eidg. Steuerverwaltung

Verfahrensrecht (III)

Revisionsverfahren (§§ 34a ff. GGStG; analog §§ 168 ff. StG)

- relative Frist: 1 Jahr seit Entstehung des Revisionsanspruchs
- absolute Frist: 5 Jahre nach Rechtskraft der Veranlagung
- Häufiger Revisionsgrund: Ersatzbeschaffung innert Frist

Berichtigung (§ 38 GGStG) und Wiedererwägung (§ VRG 116)

→ Es besteht kein Rechtsanspruch.

Verfahrensrecht (IV)

Nachsteuerverfahren (§ 38a GGStG; analog §§ 174 ff. StG)

- zuständig: Gemeinde
- Frist zur Einleitung: 10 Jahre nach steuerbegründender Veräusserung
- Frist zur Festsetzung: 15 Jahre nach steuerbegründender Veräusserung

Steuerstrafverfahren (§ 39 ff. GGStG; analog §§ 208 ff. StG)

- Verjährungsfrist für vollendete Steuerhinterziehung: 10 Jahre nach steuerbegründender Veräusserung

Gesetzliche Grundlagen / Weisungen

- Art. 3 BV und § 77 KV
- Gesetz über die Handänderungssteuer (HStG; SRL 645)
- LU StB, Bd. 3, Weisungen HStG

Es handelt sich um eine Rechtsverkehrssteuer. Der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit kommt hier nicht zum Tragen (Art. 127 Abs. 2 BV).

Zivilrechtliche Handänderungen (§ 2 Ziff. 1 HStG)

- Eigentumsübertragungen mit GB-Eintrag
Beispiele: Kauf, Tausch, Erbgang, Schenkung, amtliche Verfügung (z.B. Enteignung, richterliches Urteil etc.)
- Umfirmierung: keine Handänderung
- gemeinschaftliches Eigentum: steuerrechtlich sowohl Gesamt- wie auch Miteigentum; alle Quotenveränderungen steuerpflichtig

Wirtschaftliche Handänderungen (§ 2 Ziff. 3 HStG)

Übertragung Verfügungsgewalt ohne Eigentumsübergang:

- Veräusserung von Beteiligungen an Immobiliengesellschaften
- Kaufrechtsübertragung
- Belastung mit Dienstbarkeiten

Steuerfreie Handänderungen (§ 3 HStG)

- Abschliessende Aufzählung!
- Rechtsgeschäfte zwischen Ehegatten und Verwandten in auf- und absteigender Linie
- Erbgang (Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnis)
- Umstrukturierungen von Unternehmungen
- Handänderungswert weniger als CHF 20'000

Steuerpflicht (§ 4 HStG)

- ErwerberIn (natürliche und juristische Personen)
- vertragliche Abmachungen unbeachtlich
- Solidarhaftung bei mehreren Erwerbern

Handänderungswert (§ 7 HStG)

- sämtliche Leistungen des Erwerbers
- Zusammenrechnung von Landpreis und Werklohn, wenn gegenseitige Abhängigkeit
- Handänderungswert soll Verkehrswert entsprechen, sonst Ersatzwert
- Subsidiärer Handänderungswert bei nicht feststellbarem Erwerbspreis: Tausch, Schenkung, Erbgang sowie unter nahestehenden Personen.

Verfahrensrecht (I)

Veranlagungsverfahren (§§ 10 ff. HStG)

- Veranlagung am Belegenheitsort
- Meldung der Grundbuchämter an die Gemeinde
- Verfahrensrechtliche Bestimmungen des StG sinngemäss anwendbar

Einspracheverfahren (§ 18 HStG)

- Bestimmungen des VRG anwendbar
- Einsprachefrist: 30 Tage
- Einspracheberechtigt: Erwerber und Dienststelle Steuern

Verfahrensrecht (II)

Beschwerdeverfahren

Verwaltungsgerichtsbeschwerde (§ 18 HStG)

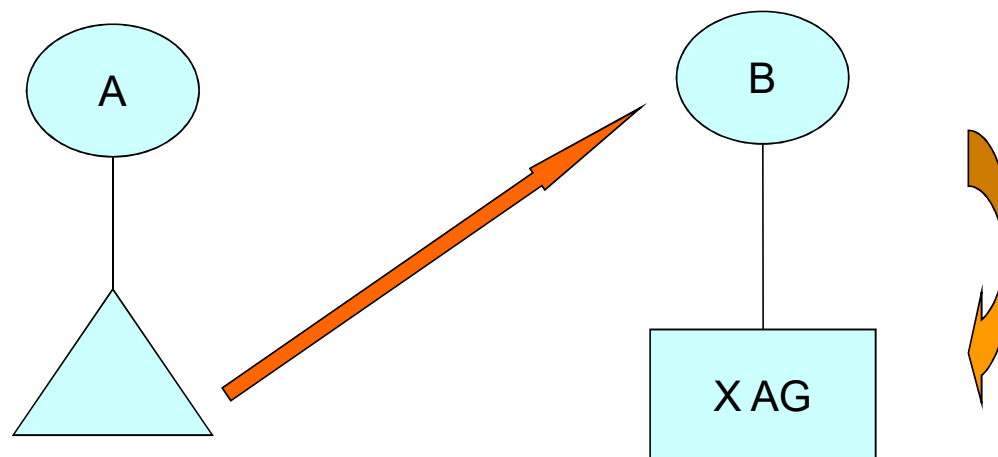
- Beschwerdeberechtigte: Erwerber und Dienststelle Steuern
- Beschwerdefrist: 30 Tage
- Verfahrensbestimmungen des VRG sinngemäss anwendbar

Beschwerde in öffentlich-rechtlicher Angelegenheit (Art. 82 ff. BGG)

- Frist: 30 Tage (Art. 100 Abs. 1 BGG)
- Beschwerderecht gemäss Art. 89 BGG

Fallbeispiel:

A verkauft sein Grundstück in Dagmersellen an seine Schwester B mit Wohnsitz in Aarau zu einem unter dem Marktwert liegenden Preis. B bringt das Grundstück zum Anlagewert in eine zu gründende X AG mit Sitz in Luzern ein.



Gesetzliche Grundlagen / Weisungen

- Art. 3 BV und § 77 KV
- Gesetz betreffend die Erbschaftssteuern (EStG; SRL 630)
- Vo betreffend Mitteilung von Erbschaftsfällen (SRL 632)
- Gesetz betreffend die teilweise Abänderung des Steuergesetzes vom 30.11.1892 (Nachkommenerbschaftssteuer; SRL 652)
- LU StB, Bd. 3, Weisungen zum Erbschaftssteuergesetz

Ausgestaltung im Kanton Luzern

- Erbanfallsteuer: Erfassung jeder an eine Person erbrechtlich zukommenden Vermögensquote (= Steuerobjekt)
- Steuerhoheit: Letzter Wohnsitz des Erblassers bzw. Belegenheitsort des Grundstücks
- Der Kanton LU kennt keine Schenkungssteuer; aber: Schenkungen innert 5 Jahren vor dem Tod des Erblassers werden zum erbschaftssteuerpflichtigen Vermögen hinzugerechnet

Steuerbefreite Erbschaften (§ 11 EStG)

Vermächtnisse und Schenkungen an:

- öffentliche, kirchliche und gemeinnützige Institutionen
- Dienstboten und Arbeitnehmer bis CHF 2'000 (sonst 6% zzgl. Progressionszuschlag)
- Unfall-, Kranken- und Pensionskassen
- Bedachte von bis CHF 1'000, sofern diese nicht mehr als CHF 10'000 Vermögen und CHF 4'000 Einkommen versteuern
- Ehegatten, eingetragene Partner sowie Lebenspartner
- Nachkommen auf Ebene Kanton (§ 3 EStG e contrario); Gemeinden haben Kompetenz zur Erhebung einer Nachkommenserbschaftssteuer von max. 2% inkl. Progressionszuschlag (SRL 632)

Steuersatz (§ 3 EStG)

- elterlicher Stamm: 6%
- grosselterlicher Stamm: 15%
- übrige Personen: 20%
- Lebenspartner bis 2018: 6% (Gleichstellung mit Dienstboten)

Progressionszuschlag (§ 11 EStG)

- zum Steuersatz wird ein aufgrund der Höhe des Erbanfalls prozentualer Zuschlag hinzugerechnet (ab CHF 0,5 Mio. = 100%)
- für die Nachkommenerbschaftssteuer darf die Steuerbelastung inkl. Progressionszuschlag nicht mehr als 2% betragen

Pfandrecht: (§ 10 Abs. 3 EStG)

- soweit Steuerforderung auf einer die ESt auslösenden Zuwendung von Grundstücken beruht
 - für höchstens 2 Jahre seit Eintritt der Fälligkeit der Steuerforderung
- Einschränkung durch Revision von Art. 836 Abs. 2 ZGB (Gültig ab 1.1.2012) für Forderungen von mehr als 1'000 Franken: Gesetzliches Pfandrecht kann gutgläubigen Pfandeigentümern nur entgegen gehalten werden, wenn innert der relativen Frist von 4 Monaten ab Rechtskraft der Veranlagung ein Grundbucheintrag erfolgt ist. Die absolute Frist beträgt 2 Jahre seit Entstehung der Steuerforderung.

Verfahrensrecht (I)

Veranlagungsverfahren

- Mitteilung Teilungsamt (Inventarverfahren, §§ 182 ff. StG und VO betreffend Mitteilung von Erbschaftsfällen, SRL 632)
- Mitwirkungspflichten siehe §§ 186 ff. StG

Einspracheverfahren (§ 15 Abs. 4 EStG)

- Verfahrensbestimmungen gemäss §§ 117 ff. VRG
- Frist: 30 Tage seit Zustellung der Veranlagung
- Beschwerdeberechtigte: Erben und Dienststelle Steuern

Verfahrensrecht (II)

Beschwerdeverfahren

Verwaltungsgerichtsbeschwerde (§ 15 Abs. 4 EStG)

- Verfahrensbestimmungen gemäss §§ 127 ff. VRG
- Frist: 30 Tage seit Zustellung des Einspracheentscheids

Beschwerde in öffentlich-rechtlicher Angelegenheit

- Verfahrensbestimmungen gemäss Art. 82 ff. BGG
- Frist: 30 Tage (Art. 100 Abs. 1 BGG)
- Beschwerderecht gemäss Art. 89 BGG

Danke für Ihre Aufmerksamkeit.

Viel Glück und Erfolg für die Prüfungen!

