

Antrag des Regierungsrates vom 28. Juni 2006

**4328**

**Beschluss des Kantonsrates  
zur Einzelinitiative KR-Nr. 308/2004 betreffend  
Änderung des kantonalen Steuergesetzes  
(Verfahren betreffend Steuerhinterziehung)**

(vom . . . . .)

*Der Kantonsrat,*

nach Einsichtnahme in den Antrag des Regierungsrates vom 28. Juni 2006,

*beschliesst:*

I. Die Einzelinitiative KR-Nr. 308/2004 betreffend Änderung des kantonalen Steuergesetzes (Verfahren betreffend Steuerhinterziehung) wird nicht definitiv unterstützt.

II. Mitteilung an den Regierungsrat.

—

Der Kantonsrat hat am 10. Januar 2005 folgende von Daniel Golta, Zürich, am 8. August 2004 eingereichte Einzelinitiative vorläufig unterstützt und dem Regierungsrat zur Berichterstattung und Antragstellung überwiesen:

Antrag:

Das kantonale Steuergesetz vom 8. Juni 1997 soll dahingehend geändert werden, dass die Verfahren betreffend Steuerhinterziehung (Nachsteuer- und Bussenverfahren) nicht mehr vom Steueramt des Kantons Zürich, sondern (wieder) von der Finanzdirektion des Kantons Zürich durchgeführt werden.

Begründung:

Zurzeit werden die Verfahren im Falle von Steuerhinterziehung von der Abteilung Spezialdienste – einer Dienstabteilung des kantonalen Steueramtes – durchgeführt. Ihr obliegt im Wesentlichen die Untersuchung und der Entscheid in Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern und die direkte Bundessteuer.

Die Tätigkeit der die einzelnen Fälle selbständig bearbeitenden Juristen in dieser Abteilung kann nicht mit der Tätigkeit eines «normalen» Steuerkommissärs verglichen werden. Vielmehr gleicht sie angesichts des strafprozessualen Charakters der von ihnen durchgeführten Verfahren der Tätigkeit eines Bezirksanwaltes. In Bezug auf die Ausfällung der teilweise erheblichen Bussen gleicht sie sogar der Tätigkeit eines Einzelrichters (wobei ihre finanzielle Kompetenz sogar viel weiter geht – bis zu einem Mehrfachen des hinterzogenen Betrages, auch wenn es um Millionen von Franken geht).

Um eine effiziente, rechtsgleiche und juristisch einwandfreie Anwendung des Rechts zu garantieren, ist die Unabhängigkeit dieser Juristen unabdingbar. Dies war kein Problem, solange die Abteilung Spezialdienste als «Rechtsabteilung in Steuersachen» direkt dem kantonalen Finanzdirektor unterstellt war (bis Ende 1998). Seit die Abteilung 1999 in das kantonale Steueramt eingegliedert worden ist, hat sie organisatorisch an Unabhängigkeit verloren. Denn seither konkurrenziert sie mit verschiedenen anderen Bereichen des Steueramtes und untersteht der Geschäftsleitung des Steueramtes. Alle diese anderen Bereiche des Steueramtes betrachten die Hinterziehungsfälle aus ihrer eigenen Optik, welche mehr durch ihre normalen Aufgaben geprägt ist als durch die Hinterziehungsthematik des konkreten Falles. Wenn diese Bereiche nun versuchen, die zuständigen Juristen in ihrem Sinne zu beeinflussen, kann dies zu einem Abweichen von der konsequent rechtlichen, gerechten und rechtsgleichen Handlungsweise der Juristen führen.

Solange das Steueramt auf diese Weise Einfluss nehmen kann, wird eine entsprechende Versuchung bestehen und kann nicht ausgeschlossen werden, dass eine solche nicht sachgerechte Einflussnahme tatsächlich erfolgt.

Wenn die Abteilung Spezialdienste hingegen ausgegliedert und wieder direkt dem kantonalen Finanzdirektor unterstellt wird, wird dem Steueramt diese direkte Einflussmöglichkeit wieder genommen und die aus rechtsstaatlicher Sicht unerlässliche Unabhängigkeit der zuständigen Juristen kann durch den Finanzdirektor persönlich gewährleistet werden.

Es wäre übrigens sinnvoll, die Ausgliederung der Abteilung Spezialdienste vor der vollständigen Umsetzung der laufenden Reorganisation des kantonalen Steueramtes vorzunehmen.

---

Der Regierungsrat erstattet hierzu folgenden Bericht:

## **1. Übersicht**

Nach dem geltenden Steuergesetz vom 8. Juni 1997 (StG; LS 631.1), in Kraft seit dem 1. Januar 1999, fällt die Durchführung des Nachsteuer- und des Bussenverfahrens wegen Steuerhinterziehung in die Zuständigkeit des kantonalen Steueramtes, wobei hier, gemäss der Verordnung über die Organisation des kantonalen Steueramtes vom 28. April 2004 (LS 631.51), die Dienstabteilung Spezialdienste zuständig ist.

Gemäss der vorliegenden Einzelinitiative, gehalten in der Form der allgemeinen Anregung, soll – über eine Änderung des Steuergesetzes – erreicht werden, dass die Durchführung des Nachsteuer- und des Bussenverfahrens wegen Steuerhinterziehung inskünftig in die Zuständigkeit der Finanzdirektion fällt.

Nach einem Überblick über das schweizerische Steuerstrafrecht der direkten Steuern (Ziff. 2) sowie Erörterungen zum Verhältnis zwischen Nachsteuer- und Bussenverfahren wegen Steuerhinterziehung (Ziff. 3) und zur geltenden Ordnung im Kanton Zürich (Ziff. 4) werden die Gründe dargelegt, weshalb die Einzelinitiative nach Meinung des Regierungsrates abzulehnen ist (Ziff. 5).

## **2. Das schweizerische Steuerstrafrecht der direkten Steuern als harmonisiertes Recht – die verschiedenen Straftatbestände – das Verfahren, in dem diese Tatbestände geahndet werden**

Das schweizerische Steuerstrafrecht im Bereiche der direkten Steuern ist heute weitgehend harmonisiert. Dies gilt zunächst für die Straftatbestände (materielles Steuerstrafrecht); diese Tatbestände werden für die direkte Bundessteuer durch das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und für die kantonalen direkten Steuern durch das gleich datierte Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) geregelt. Dem materiellen Steuerstrafrecht in den kantonalen Steuergesetzen, so auch jenem des zürcherischen Steuergesetzes, kommt daher keine eigenständige Bedeutung mehr zu; es wird hier wiedergegeben, was das StHG, im Einklang mit dem DBG, den Kantonen vorgibt.

Im Wesentlichen geht es um die folgenden Straftatbestände:

- Verletzung von Verfahrenspflichten (Art. 55 StHG, § 234 StG und Art. 174 DBG)

Wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften des Steuergesetzes oder nach einer auf Grund desselben getroffenen Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt, wird mit Busse bis zu 1000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 10 000 Franken bestraft.

- Steuerhinterziehung (Art. 56 Abs. 1 StHG, § 235 StG und Art. 175 DBG)

Als Grundtatbestand ist hier zu erwähnen: Wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, wird mit einer Busse entsprechend seinem Verschulden bestraft, die einen Drittel bis das Dreifache, in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer beträgt; bei Selbstanzeige kann die Busse bis auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt werden.

Vor der Steuerharmonisierung wurde bei der Busse wegen Steuerhinterziehung gemeinhin von einer Strafsteuer gesprochen.

Auch die versuchte Steuerhinterziehung ist strafbar; dabei wird eine Busse ausgefällt, die zwei Drittel der bei vollendeter Begehung auszufällenden Busse beträgt (Art. 56 Abs. 2 StHG, § 236 StG und Art. 176 DBG).

- Steuerbetrug (Art. 59 Abs. 1 StHG, § 261 Abs. 1 StG und Art. 186 Abs. 1 DBG)

Als Grundtatbestand ist hier zu erwähnen: Wer zum Zwecke der Steuerhinterziehung gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden zur Täuschung gebraucht, wird mit Gefängnis oder mit Busse bis zu 30 000 Franken bestraft.

Der Steuerbetrug ist – im Steuerstrafrecht der direkten Steuern – im Wesentlichen ein Beweismitteldelikt; bestraft wird der Gebrauch von «gefälschten, verfälschten oder inhaltlich unwahren Urkunden» zum Zwecke der Steuerhinterziehung. Wer neben dem Steuerhinterziehung auch eine Steuerhinterziehung begeht, kann wegen beider Delikte bestraft werden (so genannte echte Konkurrenz zwischen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug; so ausdrücklich Art. 59 Abs. 2 StHG, § 261 Abs. 2 StG und Art. 186 Abs. 2 DBG).

Auch das Verfahren, in dem die vorerwähnten Steuerdelikte im Rechte der direkten Steuern zu ahnden sind (formelles Steuerstrafrecht), ist im Wesentlichen harmonisiert:

- Der Steuerbetrug wird in allen Kantonen durch die ordentlichen kantonalen Strafbehörden, unter Anwendung des kantonalen Strafprozessrechts, geahndet. Dementsprechend kommen bei der Ahndung des Steuerbetrugs auch strafprozessuale Zwangsmittel zur Anwendung wie Hausdurchsuchungen, Beschlagnahmungen, Lüftung des Bankkundengeheimnisses.
- Demgegenüber werden Verletzungen von Verfahrenspflichten und Steuerhinterziehungen im Rechte der direkten Steuern durch die Steuerbehörden selber, unter Ausschluss von strafprozessualen Zwangsmitteln, geahndet.

Lediglich einige wenige Kantone, so vorab der Kanton Bern, sahen bis anhin vor, dass das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung, bei mangelnder Mitwirkung des Steuerpflichtigen, an die ordentlichen Strafbehörden abgetreten werden könne. Eine solche Lösung verstösst jedoch inskünftig gegen das StHG. Denn im Bundesbeschluss über die Genehmigung und die Umsetzung der bilateralen Abkommen zwischen der Schweiz und der EU über die Assoziierung an Schengen und Dublin vom 17. Dezember 2004, dem das Schweizer Volk in der Volksabstimmung vom 5. Juni 2005 zugestimmt hat, wurde auch das StHG geändert (BBl 2004, 7149). Danach ist bei der Ahndung der Steuerhinterziehung nunmehr die Strafgerichtsbarkeit und damit die Anwendung von strafprozessualen Zwangsmitteln ausdrücklich ausgeschlossen; die Abs. 2 und 3 des neuen Art. 57<sup>bis</sup> StHG lauten wie folgt:

«<sup>2</sup> Entscheide der Steuerbehörden bei Hinterziehungstatbeständen sind vor Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsbehörden anfechtbar. Letztinstanzlich ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht zulässig. Die Strafgerichtsbarkeit ist ausgeschlossen.

<sup>3</sup> Die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Rekursverfahren gelten sinngemäss.»

Auch wenn bei der Verletzung von Verfahrenspflichten und bei Steuerhinterziehungen im Rechte der direkten Steuern kein strafprozessuales Verfahren mit strafprozessualen Zwangsmitteln angewendet wird, handelt es sich auch bei diesen Tatbeständen um echte Straftatbestände; die dafür vorgesehenen Bussen stellen echte Strafen dar. Das bedeutet, dass auch bei der Ahndung dieser Tatbestände die in einem Strafverfahren allgemein geltenden Garantien zu Gunsten des Angeschuldigten zu beachten sind, wie sie sich insbesondere aus der Europäischen Menschenrechtskonvention (SR 0.101) ergeben.

### **3. Das Nachsteuerverfahren im Verhältnis zum Bussenverfahren wegen Steuerhinterziehung**

Auch das Nachsteuerverfahren im Rechte der kantonalen direkten Steuern richtet sich heute nach dem StHG; es geht mithin auch hier um harmonisiertes Recht. Der Grundtatbestand nach Art. 53 Abs. 1 StHG (Satz 1) lautet wie folgt:

«Ergibt sich auf Grund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, ..., so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert.»

Ist die zu Unrecht unterbliebene Veranlagung oder die unvollständige rechtskräftige Veranlagung auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen zurückzuführen, so liegt, neben dem Nachsteuertatbestand, auch der Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung vor. Dies bedeutet, dass, neben dem Nachsteuerverfahren, auch ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung durchzuführen ist.

Zwar stellt das Nachsteuerverfahren – als Revisionsverfahren zu Lasten des Steuerpflichtigen – ein reines Steuerverfahren dar. Demgegenüber handelt es sich beim Verfahren, in dem die Steuerhinterziehung geahndet wird, um ein «echtes» Strafverfahren. Es geht mithin um zwei unterschiedliche Verfahren, für die an sich auch unterschiedliche Grundsätze gelten; insoweit sind sie auch auseinander zu halten.

Praktisch sind jedoch beide Verfahren miteinander verbunden, denn sie beziehen sich beide auf den gleichen Sachverhalt. Zudem hängt die Höhe der Busse wegen der Steuerhinterziehung von der Höhe der hinterzogenen Steuer ab; diese entspricht in der Regel der Nachsteuer.

Die Durchführung von Nachsteuer- und Bussenverfahren wegen Steuerhinterziehung obliegt daher regelmässig der gleichen Amtsstelle innerhalb der kantonalen Steuerverwaltung.

### **4. Zur Ordnung im Kanton Zürich**

Im Kanton Zürich bestand insoweit eine Besonderheit, als nach dem bis Ende 1998 massgeblichen Steuergesetz vom 8. Juli 1951 die Durchführung des Nachsteuerverfahrens und des – früher als Strafsteuerverfahren bezeichneten – Bussenverfahrens wegen Steuerhinterziehung in die Zuständigkeit der Finanzdirektion fiel.

Seit dem Inkrafttreten des neuen Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 am 1. Januar 1999 obliegt jedoch die Durchführung des Nachsteuer-

verfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auch im Kanton Zürich dem kantonalen Steueramt, wobei hier für diese Verfahren die Dienstabteilung Spezialdienste zuständig ist (§ 19 der Verordnung über die Organisation des kantonalen Steueramtes). Diese führt die Nachsteuer- und Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer durch.

Die massgeblichen Bestimmungen des zürcherischen Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 für die Staats- und Gemeindesteuern beruhen zum einen auf dem Steuerharmonisierungsgesetz und zum anderen, was die Ausgestaltung des Verfahrens anbelangt, auf dem Bericht einer Expertenkommission vom 5. Januar 1994, die seinerzeit vom Regierungsrat eingesetzt worden war (siehe zu dieser Expertenkommission Ziff. 5/a).

In Anlehnung an diese Bestimmungen gestaltet sich das Nachsteuer- und das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung für die Staats- und Gemeindesteuern im Wesentlichen wie folgt:

In der Regel werden, nach Untersuchung und Anhörung des Steuerpflichtigen, Nachsteuer- und Bussenverfügung wegen Steuerhinterziehung gleichzeitig eröffnet.

Alsdann kann gegen die Nachsteuerverfügung eine Einsprache und gegen die Bussenverfügung ein Begehren um gerichtliche Beurteilung erhoben werden. Werden beide Verfügungen angefochten, so wird, in Übereinstimmung mit der Praxis des Verwaltungsgerichts, das Nachsteuerverfahren in der Regel vorgezogen und bis zu dessen rechtskräftigem Abschluss das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung sistiert.

Der Einspracheentscheid über die Nachsteuer kann mit Rekurs an das Verwaltungsgericht, der Entscheid des Verwaltungsgerichts mit der im Steuerharmonisierungsgesetz vorgesehenen Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht weitergezogen werden.

Alsdann wird das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung wieder aufgenommen. Entweder erlässt die Dienstabteilung Spezialdienste eine neue, wiederum anfechtbare Bussenverfügung, oder sie überweist die Akten an das Verwaltungsgericht zur gerichtlichen Beurteilung der Busse; letzternfalls kommt der Bussenverfügung die Bedeutung einer Anklageschrift zu.

Bei der gerichtlichen Beurteilung der Busse wegen Steuerhinterziehung ist das Verwaltungsgericht nicht an den Entscheid über die Nachsteuer gebunden. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts über die Busse kann wiederum mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden.

Die Durchführung der Verfahren der direkten Bundessteuer ist vergleichbar, wobei hier auf das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer abzustellen ist. Gegen die Bussenverfügung kann hier, wie gegen den Nachsteuerentscheid, zunächst eine Einsprache erhoben werden. Der Einspracheentscheid kann mit Beschwerde (Rekurs) an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden.

## **5. Ablehnung der Einzelinitiative**

Mit der vorliegenden Einzelinitiative wird verlangt, dass die Zuständigkeit für die Durchführung sowohl des Nachsteuer- als auch des Bussenverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf die Finanzdirektion übertragen werden soll. Dieses Begehren ist aus verschiedenen Gründen abzulehnen.

### **a) Unbefriedigende Ordnung gemäss früherem Steuergesetz von 1951**

Wie erwähnt, trifft wohl zu, dass nach dem früheren Steuergesetz von 1951, bis Ende 1998 in Kraft, die Durchführung des Nachsteuer- und des Bussenverfahrens wegen Steuerhinterziehung in die Zuständigkeit der Finanzdirektion fiel. Diese Ordnung war jedoch wesentlich historisch bedingt; sie ging denn auf das erste zürcherische Steuergesetz von 1917 zurück.

Unter dem Steuergesetz von 1951 war dann zunächst die Rechtsabteilung des kantonalen Steueramtes zuständig, im Auftrage der Finanzdirektion das Nachsteuer- und das Bussenverfahren wegen Steuerhinterziehung (bzw. das Strafsteuerverfahren) durchzuführen. Die Einschätzungsabteilung bzw. der Steuerkommissär ermittelte die Nachsteuergrundlagen; zudem stellte er einen Antrag für die Höhe der Strafsteuer. In der Folge kam die Rechtsabteilung des kantonalen Steueramtes bei Bedarf auf die Ermittlung der Nachsteuergrundlagen zurück; schliesslich erliess sie, nach Anhörung des Steuerpflichtigen, die Nach- und Strafsteuerverfügung. Gegen diese konnte der Steuerpflichtige beim Verwaltungsgericht Rekurs erheben.

Ende der Achtzigerjahre kam dann das Verwaltungsgericht nachträglich zum Schluss, der Ordnung, wie sie im Steuergesetz von 1951 geregelt war, liege ein eigentliches Anklageprinzip zu Grunde. Dies hatte zur Folge, dass die Rechtsabteilung des kantonalen Steueramtes ausgegliedert und direkt der Finanzdirektion unterstellt werden musste. Diese Ordnung wurde damals als sehr nachteilig betrachtet und war einer der Gründe, weshalb eine Expertenkommission zur

Überprüfung des Nachsteuer- und Bussenverfahrens im Kanton Zürich eingesetzt wurde.

Diese Kommission stand unter der Leitung von Prof. Dr. Markus Reich, Professor für Steuer- und Finanzrecht, Universität Zürich; ihr gehörten unter anderen auch Prof. Dr. Andreas Donatsch, Professor für Strafrecht und Strafprozessrecht, Universität Zürich, und Prof. Dr. Stefan Trechsel, Professor für Strafrecht und Strafprozessrecht, damals Hochschule St. Gallen, und Präsident der II. Kammer der früheren Europäischen Kommission für Menschenrechte, an. Auch die Expertenkommission war der einhelligen Meinung, es sei richtig, dass die Zuständigkeit für das Nachsteuer- und das Bussenverfahren wieder direkt beim kantonalen Steueramt liege, weshalb die frühere gesetzliche Regelung zu ändern sei.

## **b) Nachteile einer Zuständigkeit bei der Finanzdirektion**

Eine Wiederherstellung der alten Ordnung, wie sie das Steuergesetz von 1951, in der Auslegung durch das Verwaltungsgericht Ende der Achtzigerjahre, vorsah, hätte eine unnötige Verkomplizierung der ohnehin schon komplizierten Verfahren zur Folge. Das Verfahren bis zum Erlass der Entscheide über die Nachsteuer und die Busse wegen Steuerhinterziehung wäre in zwei Schritten – durch unterschiedliche Verwaltungsstellen – durchzuführen:

- In einem ersten Schritt müsste die für den Steuerpflichtigen zuständige Division des kantonalen Steueramtes die Nachsteuergrundlagen ermitteln. Sie müsste alsdann bei der Finanzdirektion Antrag auf Erhebung einer Nachsteuer und einer Busse wegen Steuerhinterziehung stellen.
- In einem zweiten Schritt würde sodann die Finanzdirektion den überwiesenen Fall prüfen, sie käme gegebenenfalls auf die Ermittlung der Nachsteuergrundlagen zurück und würde dann, nach Anhörung des Steuerpflichtigen, die Entscheide über die Nachsteuer und die Busse wegen Steuerhinterziehung erlassen.

Es ist leicht ersichtlich, dass eine solche Ausgestaltung zu einer Verlängerung des Verfahrens führen würde, was nicht im Interesse des Steuerpflichtigen sein kann. Da sich zwei Verwaltungsstellen mit dem Verfahren befassen, hätte dies auch Auswirkungen auf die personellen Ressourcen, was wiederum mit zusätzlichen Kosten verbunden wäre. Vor allem wäre auch die Einheitlichkeit der Einschätzungspraxis in Frage gestellt, weil über gleiche Steuerfragen unterschiedliche, voneinander getrennte Verwaltungsstellen entscheiden würden, je nachdem, ob die Fragen im offenen Einschätzungsverfahren oder im Nachsteuerverfahren zu beurteilen sind.

Weiter kommt hinzu, dass parallel zum Nachsteuer- und Bussenverfahren für die Staats- und Gemeindesteuern in der Regel solche Verfahren auch für die direkte Bundessteuer durchzuführen sind. Auch das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer kennt kein zweistufiges Verfahren mit einer separaten, von den übrigen Steuerbehörden unabhängigen Verwaltungsstelle.

### **c) Keine Verbesserung des Rechtsschutzes für den Steuerpflichtigen**

In der Begründung der Einzelinitiative wird darauf hingewiesen, der Vorteil der Zuständigkeit der Finanzdirektion läge in deren Unabhängigkeit von der Steuerbehörde. Auch die Mitarbeiter einer der Finanzdirektion direkt unterstellten Amtsstelle wären jedoch nicht «unabhängig», vergleichbar mit der Stellung eines Untersuchungsrichters oder Staatsanwaltes. Denn auch solche Mitarbeiter wären weisungsgebunden; die Finanzdirektion und die Leitung der Amtsstelle könnten den einzelnen Mitarbeitern weiterhin Weisungen erteilen.

Zudem wäre der Finanzdirektion, neben der für das Nachsteuer- und das Bussenverfahren wegen Steuerhinterziehung zuständigen Amtsstelle, weiterhin auch das Steueramt unterstellt. Insoweit bliebe auch eine solche Amtsstelle, wenn auch indirekt, unter dem Einfluss des Steueramtes. Demgegenüber ist die Dienstabteilung Spezialdienste, die seit 1999 im kantonalen Steueramt für das Nachsteuer- und das Bussenverfahren wegen Steuerhinterziehung zuständig ist, schon heute eine separate, unter einem eigenen Abteilungschef stehende Organisationseinheit, getrennt von den übrigen, für die Durchführung der ordentlichen Veranlagungsverfahren zuständigen Einheiten, wie insbesondere den Divisionen.

Aus Gründen des Rechtsschutzes ist jedoch ausschlaggebend, dass der Steuerpflichtige die Möglichkeit hat, eine Nachsteuer- oder eine Bussenverfügung des Steueramtes durch eine unabhängige gerichtliche Instanz überprüfen zu lassen. Dabei ist, wie dargestellt, zu unterscheiden:

- Wer mit einer Nachsteuerverfügung nicht einverstanden ist, kann dagegen Einsprache erheben. Gegen den Einspracheentscheid kann Rekurs beim Verwaltungsgericht erhoben werden.
- Wer mit einer Bussenverfügung (einem Strafbescheid) nicht einverstanden ist, kann ein Begehren um gerichtliche Beurteilung stellen; dabei reicht es aus, wenn der Steuerpflichtige die einfache Erklärung abgibt, er erhebe ein solches Begehren. Alsdann findet die Hauptverhandlung vor Verwaltungsgericht statt.

## 6. Zusammenfassung und Antrag

Zusammenfassend ist festzuhalten:

- Die Einzelinitiative führte zu einer Verkomplizierung der ohnehin schon komplizierten Verfahren. Damit bestünde die begründete Gefahr einer Verlängerung und Verteuerung der Verfahren.
- Die Einheitlichkeit der Einschätzungspraxis wäre gefährdet, da für das ordentliche Veranlagungsverfahren und das Nachsteuerverfahren, als Revisionsverfahren zu Lasten des Steuerpflichtigen ebenfalls ein Steuerungsverfahren, unterschiedliche Amtsstellen zuständig wären.
- Für den Steuerpflichtigen ergäbe sich keine Verbesserung des Rechtsschutzes.
- Es gibt denn auch keinen Kanton, der eine Regelung vorsähe, wie sie mit der Einzelinitiative verlangt wird.

Der Regierungsrat beantragt deshalb dem Kantonsrat, die Einzelinitiative KR-Nr. 308/2004 nicht definitiv zu unterstützen.

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin:      Der Staatsschreiber:  
Diener                      Husi